

**PONTIFÍCIA UNIVERSIDADE CATÓLICA DE SÃO PAULO  
PUC-SP**

**JOSÉ ALBERTO TOZZI**

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NO TERCEIRO SETOR:  
A DICOTOMIA DO MARCO REGULATÓRIO**

**DISSERTAÇÃO DE MESTRADO**

**SÃO PAULO**

**2010**

**JOSÉ ALBERTO TOZZI**

**PRESTAÇÃO DE CONTAS NO TERCEIRO SETOR:  
A DICOTOMIA DO MARCO REGULATÓRIO**

**DISSERTAÇÃO DE MESTRADO**

Dissertação apresentada à Banca Examinadora da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, como exigência parcial para obtenção do título de MESTRE em Administração, sob a orientação do Prof. Doutor – Ladislau Dowbor.

**SÃO PAULO**

**2010**

# TERMO DE APROVAÇÃO

**JOSÉ ALBERTO TOZZI**

## **PRESTAÇÃO DE CONTAS NO TERCEIRO SETOR: A DICOTOMIA DO MARCO REGULATÓRIO**

Dissertação apresentada ao Programa de Estudos Pós-Graduados em Administração da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC-SP – como requisito parcial para a obtenção do título de Mestre em Administração, tendo sido aprovada pela seguinte banca examinadora:

**Prof.** \_\_\_\_\_

Orientador – Presidente da Banca

Prof. \_\_\_\_\_

Componente da Banca

Prof. \_\_\_\_\_

Componente da Banca

São Paulo, março de 2010

Dedico este trabalho a Leony, minha adorável esposa, e a meus queridos filhos  
Mariana e Rodrigo.

## **AGRADECIMENTOS**

Existem momentos em nossas vidas que são extremamente marcantes e inesquecíveis. Minha passagem pelo Mestrado na PUC caracteriza muito bem um destes momentos especiais em minha vida.

A oportunidade de conhecer professores e alunos abriu um leque na minha carreira, principalmente, com relação à oportunidade de ministrar aulas, o que para mim é muito especial.

Agradeço a todos os professores que compartilharam comigo seus conhecimentos, principalmente meu orientador Prof. Ladislau, o Prof. Luciano e a Profa. Eloisa Cabral.

Aos colegas e alunos do curso que proporcionaram discussões profundas sobre o tema e contribuíram sobremaneira no direcionamento do conteúdo deste trabalho.

Meus clientes e alunos que se tornaram fonte inesgotável de acumulação de conhecimento sobre o Terceiro Setor.

Agradeço aos amigos e componentes do Núcleo de Estudos Avançados do Terceiro Setor (NEATS), Instituto GESC – Gestão Social e a Comissão de Direito do Terceiro Setor da OAB-SP, entidades nas quais tenho a oportunidade de trocar profundos conhecimentos e aprendizados sobre o Terceiro Setor.

Agradeço aos meus familiares, mãe, irmãos, filhos e aos amigos que compreenderam minha ausência e me apoiaram neste empreendimento.

Tenho uma gratidão muito especial para com a minha esposa, Leony, que primeiro foi privada de nossas viagens neste período, segundo entende, aceita e participa dos meus desafios, terceiro é uma companheira dedicada nesta busca, contribuindo sobremaneira para o alcance dos meus objetivos, finalmente, ela é meu norte.

## RESUMO

Este trabalho tem como objetivo examinar a prestação de contas pelo Terceiro Setor brasileiro aos órgãos reguladores, em face do atual marco regulatório nacional, procurando discernir se a atual regulação é adequada para garantir prestações de contas eficazes e transparentes que venham a servir não apenas para fins de desoneração tributária, mas também para aumento da credibilidade e eficiência do setor. Atualmente há uma clara dicotomia, ou as entidades se certificam e ficam sujeitas a um grande volume de prestação de conta, ou não se certificam, criando uma insegurança jurídica. Para isso, a metodologia foi definida a partir de uma pesquisa exploratória descritiva, de cunho qualitativo, tendo sido utilizados tanto documentos primários, como consulta a entidades sem fins lucrativos e a bancos de dados de organismos reguladores, como a análise bibliográfica, para embasar o conteúdo. Assim, buscou-se contemplar a análise do marco regulatório a partir do entendimento das certificações e controles sobre as entidades no Brasil, determinando a necessidade e obrigatoriedade de prestações de contas e o mapeamento das entidades de interesse social que aderiram à certificação atualmente em operação. Além disso, foi aplicado um questionário semiestruturado junto a participantes de um evento sobre prestação de contas promovido pela Comissão de Direito do Terceiro Setor da OAB-SP, questionário este formado por questões previamente padronizadas, sendo, posteriormente, analisadas e quantificadas, originando parte dos resultados da pesquisa. O estudo conclui que a aderência ao marco regulatório no Brasil é ainda muito pequena, pois, mesmo após a nova legislação (Lei das OSCIPs e nova Lei da Filantropia), não há obrigatoriedade para que as organizações sem fins lucrativos, a fim de serem realmente reconhecidas, possuam certificações condicionadas a uma prestação de contas mais rigorosa, clara e de apreciação pública, fator que vem impedindo o efetivo surgimento de uma cultura de *accountability* no Terceiro Setor brasileiro.

**Palavras-chave:** Terceiro Setor, Filantropia, Marco Regulatório, Prestação de Contas, Certificados, Órgãos Reguladores.

## ABSTRACT

This study aims to examine the accountability of the Third Sector to Brazilian regulation in the face of the current regulatory framework by seeking to discern whether the current regulation is sufficient to ensure provision of effective and transparent accounts that will serve not only for the purpose of tax relief, but also to increase the credibility and efficiency of the sector. Currently there is a dichotomy: entities do certify and will be subject to a large volume of accountability or they do not certify and create a legal uncertainty existence. For this, the methodology was made from an exploratory descriptive, qualitative approach, having been used as primary documents, such as viewing the non-profit and database of regulatory bodies such as the literature review, basement of the content. Thus, we sought to include the analysis of the regulatory framework based on the understanding of certification and control over the entities in Brazil, determining the need and obligation to supply all, and the mapping of interest entities that joined the social legislation and certification currently operation. In addition, we applied a semi-structured questionnaire with the participants of an event on accountability promoted by the Law Commission of the Third Sector OAB-SP, this questionnaire consists of ten standardized open questions, the answers take shape from the opinions of the interviewee, and subsequently analyzed and quantified, giving part of the search results. The study concludes that adherence to the regulatory framework in Brazil is still very small, because even after the new legislation (Law OSCIP and New Law of Philanthropy), there is no requirement for the non-profit organizations in order to be truly recognized and legalized, have a conditional certification of the accounts more accurate, clear and public scrutiny, a factor that has prevented the effective emergence of a culture of accountability in the Third Sector in Brazil.

**Keywords:** Third Sector. Philanthropy, Accountability, Certificates, Legislation, Non-profit organizations, Transparency

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Pessoas jurídicas no Brasil .....	144
Tabela 2: Entidades de interesse social.....	144
Tabela 3: Entidades que aderiram à Lei da OSCIP ou de Utilidade Pública Federal, por região .....	146
Tabela 4: Entidades do Terceiro Setor com CEAS e isenção de INSS.....	148
Tabela 5: Prestações de contas aos Órgãos Reguladores .....	150

## **LISTA DE QUADROS**

Quadro 1: Combinações resultantes da conjunção entre o público e o privado.....	55
Quadro 2: Deliberações da Assembleia Geral .....	62

## LISTA DE SIGLAS E ABREVIações

ABONG	Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais
APAE	Associação de Pais e Amigos dos Excepcionais
CC/2002	Código Civil de 2002
CEAS	Certificado de Entidade de Assistência Social
CEBAS	Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social
CEI	Cadastro Específico do INSS
CEMPRE	Cadastro Central de Empresas
CEO	<i>Chief Executive Officer</i> (Diretor-executivo)
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CGU	Controladoria Geral da União
CNAS	Conselho Nacional de Assistência Social
CNE	Cadastro Nacional de Entidades
CNPJ	Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica
COMAS	Conselho Municipal de Assistência Social
CRM	Conselho Regional de Medicina
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
EBAS	Entidades Beneficentes de Assistência Social
EUA	Estados Unidos da América
FASFIL	Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
FNAS	Fundo Nacional de Assistência Social
GPPI	<i>Global Public Policy Institute</i>
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
IDH	Índice de Desenvolvimento Humano
IN	Instrução Normativa
INSS	Instituto Nacional de Seguridade Social
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
LBA	Legião Brasileira de Assistência
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOAS	Lei Orgânica da Assistência Social
MJ	Ministério da Justiça
MP	Ministério Público

OAB-SP	Ordem dos Advogados do Brasil seção São Paulo
OECD	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico
ONG	Organizações Não Governamentais
ONGSFL	Organizações Não Governamentais e Sem Fins Lucrativos
ONU	Organização das Nações Unidas
OS	Organizações Sociais
OSCIP	Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público
PIB	Produto Interno Bruto
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais
RFB	Receita Federal do Brasil
SICAP	Sistema de Cadastro e Prestação de Contas
SNJ	Secretaria Nacional de Justiça
STN	Secretaria do Tesouro Nacional
SUAS	Sistema Único de Assistência Social
SUS	Sistema Único de Saúde
TCU	Tribunal de Contas da União
UNCED	<i>United Nations Conference on Environment and Development</i>
UPF	Utilidade Pública Federal

## SUMÁRIO

INTRODUÇÃO .....	15
<b>CAPÍTULO 1 - TERCEIRO SETOR, MARCO REGULATÓRIO E ÓRGÃOS</b>	
<b>REGULADORES .....</b>	<b>19</b>
1.1 O TERCEIRO SETOR .....	20
1.1.1 Histórico do Terceiro Setor no Brasil .....	24
1.1.2 Caracterização nacional do Terceiro Setor .....	31
1.2 MARCO REGULATÓRIO.....	36
1.3 LEIS, REGULAMENTOS E ÓRGÃOS REGULADORES .....	40
1.3.1 A Constituição Federal de 1988.....	42
1.3.2 A Lei Orgânica da Assistência Social .....	44
1.3.3 Regulamentos para os Certificados de Entidades de Fins Filantrópicos .....	45
1.3.4 A Lei das OSCIPs.....	47
1.3.5 O Conselho Nacional de Assistência Social .....	48
1.3.6 Instrução Normativa RFB 971/09 (isenção da quota patronal) .....	52
<b>CAPÍTULO 2 - CERTIFICAÇÕES.....</b>	<b>54</b>
2.1 A FORMALIZAÇÃO DAS ENTIDADES .....	57
2.2 TÍTULO DE UTILIDADE PÚBLICA FEDERAL (UPF).....	68
2.3 O CERTIFICADO DE FILANTROPIA (CEAS) .....	72
2.4 ORGANIZAÇÃO SOCIAL (OS).....	75
2.5 A QUALIFICAÇÃO DE OSCIP.....	77
2.6 A NOVA LEI DA FILANTROPIA .....	87
2.7 A ISENÇÃO DA QUOTA PATRONAL DO INSS .....	91
<b>CAPÍTULO 3 - PRESTAÇÃO DE CONTAS.....</b>	<b>95</b>
3.1 <i>STAKEHOLDERS</i> .....	102
3.2 TRANSPARÊNCIA E COMPROMETIMENTO .....	107
3.3 GOVERNANÇA CORPORATIVA .....	112
3.4 RECURSOS E SUSTENTABILIDADE .....	117
3.5 <i>ACCOUNTABILITY</i> .....	121
<b>CAPÍTULO 4 - PRESTAÇÃO DE CONTAS A ÓRGÃOS REGULADORES – ENTIDADES CERTIFICADAS .....</b>	<b>126</b>
4.1 MINISTÉRIO DA JUSTIÇA – PRESTAÇÃO DE CONTAS DE OSCIP.....	126

4.2	MINISTÉRIO DA JUSTIÇA – PRESTAÇÃO DE CONTAS DE UTILIDADE PÚBLICA FEDERAL .....	128
4.3	CADASTRO NACIONAL DE ENTIDADES (CNE) .....	129
4.4	CNAS – PRESTAÇÃO DE CONTAS DO CERTIFICADO DE FILANTROPIA .....	129
4.5	INSS – PRESTAÇÃO DE CONTAS DA ISENÇÃO DA QUOTA PATRONAL .....	130
4.6	SICAP – PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES .....	132
	<b>CAPÍTULO 5 - ANÁLISE DO RESULTADO DAS PESQUISAS .....</b>	<b>134</b>
5.1	<b>METODOLOGIA.....</b>	<b>134</b>
5.1.1	OBJETO DA PESQUISA .....	134
5.1.2	CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA.....	134
	Quanto ao objetivo metodológico .....	134
	Quanto à abordagem do problema .....	135
	Instrumentos de pesquisa .....	137
	Quanto aos procedimentos.....	139
5.2	<b>ANÁLISE DO RESULTADO DAS PESQUISAS .....</b>	<b>142</b>
5.2.1	ANÁLISES SOBRE O MARCO REGULATÓRIO .....	142
5.2.2	MAPEAMENTO DAS ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL NO BRASIL .....	143
5.2.3	MAPEAMENTO DAS ENTIDADES QUE ADERIRAM AO MARCO REGULATÓRIO .....	146
5.2.4	ENTIDADES QUE ADERIRAM AO CEAS E OBTIVERAM A ISENÇÃO DA QUOTA PATRONAL .....	147
5.2.5	ANÁLISE PRÁTICA DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS A ÓRGÃOS REGULADORES.....	149
5.2.6	PESQUISA COM AS ENTIDADES .....	154
	Participantes.....	154
	Perfil dos participantes.....	155
	Processo de prestação de contas .....	157
	Retorno sobre as prestações de contas .....	158
	Visão e sugestões das próprias entidades .....	160
	Avaliação geral .....	161
	<b>CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES .....</b>	<b>163</b>

<b>CONCLUSÕES .....</b>	<b>163</b>
<b>RECOMENDAÇÕES.....</b>	<b>167</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>185</b>

## INTRODUÇÃO

O Terceiro Setor vem ganhando progressivamente um considerável espaço pela sua utilidade no campo social, progresso nacional e auxílio à administração pública. Entre as virtudes desse setor está a sua incrível capacidade de centralizar recursos públicos, privados, nacionais e internacionais, o que termina despertando o interesse, não apenas do governo, mas também da mídia, de parceiros e beneficiários na efetividade da aplicação dos recursos captados.

De fato, todos os anos, o Terceiro Setor movimenta, só no Brasil, cerca de 1,5% do PIB, o que significou, em 2009, mais de 40 bilhões de reais, em valores aproximados. Envolvidos com esses números estão as várias instâncias reguladoras do processo nas entidades que envolvem o Terceiro Setor, tais como o investimento social (público ou privado), os órgãos fiscalizadores, tributários e reguladores. Diante dessa evidência, e a fim de sanar as preocupações existentes com relação aos recursos mobilizados, torna-se de suma importância a prestação de contas, que é um instrumento de gestão e governança de diversos protagonistas (*stakeholders*). Uma gestão eficiente dos relacionamentos pressupõe a prestação de contas das ações e dos resultados obtidos, o que demanda a geração de uma melhoria nos trâmites legais pelos quais passam uma instituição no momento de implantações e/ou implementações de projetos, entre outras situações.

Assim, em face do exposto, o presente trabalho tem como foco a prestação de contas pelo Terceiro Setor aos órgãos reguladores. Como indagação norteadora, questiona-se: O marco regulatório do Terceiro Setor no Brasil é adequado para garantir prestações de contas eficazes e transparentes?

Tal pesquisa se justifica no momento em que é perceptível o quanto a regulação brasileira sobre o Terceiro Setor vem se apresentando como um conjunto de instrumentos legais desprovidos de uma consolidação básica que gire em torno de um marco regulatório central. Essa diversidade contribui para um sistema em que coexistem variados instrumentos legais que conseguem, muitas vezes, ser tanto incoerentes entre si como flagrantemente repetitivos.

A atual regulação possibilita que as entidades de interesse social obtenham determinadas certificações que conferem vantagens tributárias e de captação de recursos, sendo, contudo, de natureza opcional e não compulsória. Isto confere às demais entidades que não obtêm tais certificações liberdade tamanha que elas ficam desobrigadas de um processo de prestação de contas públicas. Em contrapartida, aquelas que obtêm as certificações são sobrecarregadas por um exaustivo processo de prestação de contas para cada título obtido, gerando uma enorme burocracia na sua gestão.

Além disso, a certificação estabelecida pela atual regulação do Terceiro Setor não é obrigatória para a obtenção de recursos públicos. Logo, existe uma regulação opcional, não valorizada pelo próprio governo, visto que, no investimento público, não são exigidas estas titulações. No entanto, caso a entidade queira receber os incentivos fiscais, ela deve possuir os referidos títulos, assim, para fazer jus aos recursos provenientes da iniciativa privada, as titulações são de suma importância. Por isso, esse tipo de dinâmica criada pela regulação do setor engendra uma dificuldade estratégica, uma insegurança jurídica e tributária e problemas na captação de recursos das entidades.

Ou seja, a importância deste estudo se deve à necessidade de discutir o cenário das entidades do Terceiro Setor, no Brasil, que se apresenta com uma

dicotomia no que tange à regulação, o que gera um grande desequilíbrio – enquanto algumas poucas entidades que obtiveram certificados têm um grande volume de prestação de contas, a maioria que não foi certificada tem um mínimo delas, sendo todas de forma interna e não públicas. E diante de um contexto no qual as entidades passam a competir de forma mais direta por recursos públicos e privados e, portanto, precisam estar bem posicionadas diante da sociedade, a prestação de contas pública, aberta e transparente torna-se um diferencial competitivo. Isso porque somente as entidades abertas, conhecidas do público, podem ganhar legitimidade social, estando menos propensas a sucumbir a escândalos de opinião pública que já destruíram mais de uma entidade bem-intencionada. Mais do que um valor, a prestação de contas tende a se estabelecer como estratégia competitiva.

Assim, a prestação de contas é um dos fatores fundamentais na sobrevivência de uma entidade, tendo em vista sua representatividade junto à sociedade, sua governança, a capacidade de captação de recursos e a possibilidade de prestação de um serviço com bons resultados à sociedade. Portanto, um estudo atualizado versando sobre a dicotomia em relação ao marco regulatório torna-se relevante e necessário, com vistas a descrever o quadro geral encontrado e as alternativas possíveis para dirimir a situação conflitante encontrada.

Para que haja uma exposição lógica do material em estudo, esta dissertação está dividida da seguinte forma: nesta parte introdutória são apresentados a natureza, a importância e os direcionamentos do trabalho.

No primeiro capítulo, analisam-se o contexto do Terceiro Setor, no que diz respeito às suas definições e peculiaridades, a legislação pertinente e os órgãos reguladores, em que será observado que não existe um marco regulatório

consolidado, o que finda por promover uma grande dificuldade de entendimento da legislação e uma insegurança jurídica nas entidades de interesse social.

No segundo capítulo, estudam-se as certificações oriundas do marco regulatório, seus direitos e obrigações, observando um grande complexo burocrático na obtenção e manutenção de tais certificações.

O terceiro capítulo promove uma visão geral das prestações de contas do Terceiro Setor e sua importância para a sustentabilidade das entidades.

No quarto capítulo analisa-se as prestações de contas exigidas, das entidades certificadas, pelos órgãos reguladores, observando a existência de exigências repetitivas e a pouca efetividade destas no processo de melhoria de gestão nas entidades.

Já o quinto capítulo apresenta a metodologia empregada e a análise dos resultados das pesquisas qualitativas e quantitativas sobre a prestação de contas, no qual se observa um vácuo regulatório com poucas entidades que obtiveram as certificações possíveis e, portanto, devem sujeitar-se a um grande volume de prestações de contas e, em contrapartida, um grande volume de entidades que não obtiveram qualquer certificação e, portanto, não prestam contas públicas de suas atividades.

Por fim, na parte de conclusão, fecharemos a pesquisa com as considerações pertinentes e recomendações para a melhoria no marco regulatório, facilitando a gestão das entidades e a prestação de contas de suas atividades à sociedade, além de determinar as ampliações e limitações da pesquisa, visando a perspectivas futuras de estudo.

## **CAPÍTULO 1 - TERCEIRO SETOR, MARCO REGULATÓRIO E ÓRGÃOS REGULADORES**

Neste capítulo, são considerados sucintamente os aspectos inerentes ao Terceiro Setor, tratando-os de um modo conceitual, bem como os principais pontos-chave do marco regulatório para o tema principal deste trabalho, além de uma breve descrição dos órgãos reguladores que exercem tal função em nosso país.

Buscaremos com esse referencial teórico discutir o nascimento e a evolução do Terceiro Setor, desde o surgimento do conceito nos Estados Unidos, devido à necessidade existente de um novo setor para a economia, até a chegada recente ao Brasil, em meados dos anos de 1980, a partir da desconcentração dos encargos e das receitas do governo federal, a favor das demais esferas administrativas, reiterados pela Constituição de 1988.

Além disso, aprofundaremos o estudo sobre a regulação, discutindo seus conceitos e particularidades, que encontra-se nitidamente ligada ao sistema jurídico brasileiro. Partiremos da premissa de que a regulação tem como principal objetivo a proteção dos interesses de um mercado regulado, assim como a consecução de interesses públicos que não seriam atingidos por vias comuns do mercado. Foca-se, também, o entendimento de que a regulação pode ser vista como uma junção econômica entre prestadores, usuários e Estado, com a finalidade de utilização de um bem ou atividade, objetivando manter o equilíbrio interno do sistema e proteger os interesses gerais neste, caracterizando-os como principais desafios da regulação moderna.

Portanto, a partir da leitura deste capítulo, será possível compreender clara e objetivamente as funções bem como as correlações com o Terceiro Setor dos

principais órgãos reguladores no Brasil, a saber, o Ministério da Justiça, o Conselho Nacional de Assistência Social e o Instituto Nacional de Seguridade Social.

## 1.1 O TERCEIRO SETOR

O debate a respeito do advento de um Terceiro Setor na economia vem sendo ampliado continuamente, nos Estados Unidos, desde o início do século XX. Entretanto, no Brasil, segundo Sachuk, Biazin e Ignatti<sup>1</sup>, a discussão é atual, tendo começado no início dos anos de 1980 com a desconcentração dos encargos e das receitas do governo federal em prol dos governos subnacionais, conforme determinado pela Constituição de 1988.

Segundo Meregé e Barbosa<sup>2</sup>, nos Estados Unidos o termo “Terceiro Setor” convive paralelamente com outras expressões, como “Organizações sem fins lucrativos” (*Non Profit Organizations*) e “Organizações Voluntárias”. Em 1990, naquele país, tais entidades movimentaram cerca de 300 bilhões de dólares e, em 1996, corresponderam a 6,3% do Produto Interno Bruto (PIB) americano, ou seja, 320 bilhões de dólares, (metade do PIB brasileiro no mesmo ano). Atualmente, 12 milhões de trabalhadores são empregados remunerados desse setor, além de haver inúmeros voluntários, de todos os níveis sociais, educacionais e financeiros.

Nos EUA, o histórico do Terceiro Setor caminhou em direção ao setor mercantil, não assumindo a responsabilidade de complementar as políticas sociais e

---

<sup>1</sup> SACHUK, M. I.; BIAZIN, C. C.; IGNATTI, E. C. T. Gestão do Terceiro Setor. In: SEMANA DO ADMINISTRADOR E O NOVO MILÊNIO, 20., Maringá, 2000. **Anais...** Maringá: UEM - Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2000, p. 525-537.

<sup>2</sup> MEREGÉ, Luiz Carlos, BARBOSA, Maria Nazaré Lins. **3º Setor: reflexões sobre o marco legal.** Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1998.

do Estado. Ainda assim, possui um programa de voluntariado, o que é valorizado pela sociedade norte-americana, representando um conjunto de interesses públicos por meio de questões políticas, *lobby* político e movimentos sociais.

Como exemplo, vale citar um fato ocorrido nesse país, no qual o então eleito presidente norte-americano George Bush, durante seu discurso de posse, no início dos anos de 1990, fez uma declaração sobre a importância do voluntariado, destacando a ambição do seu governo, indicando que seria muito melhor a comunidade agir em benefício dela, com auxílio do governo, do que este agir, sem conhecer os reais problemas ali instalados<sup>3</sup>.

Além dos EUA, outros países desenvolvidos, como Itália, França e Alemanha possuem instituições sem fins lucrativos, cujo impacto na economia chega a atingir anualmente mais de 3% do PIB nacional<sup>4</sup>.

Na América Latina, as primeiras iniciativas quanto às Organizações Não Governamentais remontam a meados do século XX, entre 40 e 60 anos atrás. As diferentes formas de exclusão social, unidas à incapacidade dos governos, na maioria, populistas, em realizar ações significativas fizeram com que a população, de certa forma revoltada com a política local, vivenciando personagens como Guevara, Fidel, entre outros, convivendo com a crise no setor público, corrupção, má gestão, revolução das necessidades socioeconômicas, graves problemas sociais de miséria, violência, desemprego, preconceito e com maior ênfase da mídia e das empresas do setor privado, se organizasse em grupos para defender seus direitos em busca de justiça e liberdade.

---

<sup>3</sup> MURARO, Piero; LIMA, José Edmilson de Souza. Terceiro setor, qualidade ética e riqueza das organizações. **Rev. FAE**, Curitiba, v. 6, n. 1, jan./abr., 2003, p. 84.

<sup>4</sup> MEREGE e BARBOSA, 1998.

O Terceiro Setor, diferentemente do Primeiro (Governo) e do Segundo (empresas privadas), apresenta-se como um paralelo entre esses dois, constituído por ações privadas e voluntárias em torno de um sentido público. Seus objetivos centrais são de cunho social e não econômicos, trazendo consigo a peculiaridade de agregar pessoas confiantes em transformações necessárias no próprio tecido da sociedade, esperando que sejam tomadas, por elas mesmas, providências nesse sentido.

Dentre as tantas qualificações utilizadas, Fernandes<sup>5</sup> explica que a expressão “Terceiro Setor” é a que vem encontrando maior aceitação para designar o conjunto de ações provenientes da sociedade, voltadas à produção de bens públicos. Ainda que, no Brasil, de acordo com a legislação vigente, elas sejam apreciadas como “entidades sem fins lucrativos”, Falconer<sup>6</sup> salienta que, nas correntes modernas das Ciências Sociais, tais organizações “procuram resgatar a dimensão não-econômica das relações privadas, para abranger melhor a influência de fatores como valores coletivos nas relações sociais”. Enfim, “ser” Terceiro Setor expressa compartilhar de um terceiro segmento, além do Estado e do mercado empresarial.

É digno de nota que, na história da ampliação deste setor, as empresas de propaganda agem como um instrumental importantíssimo nos preparativos da imagem das entidades formadoras do setor e na exposição de seus objetivos de atuação na sociedade. No entanto, ao verificar-se esta cooperação, percebe-se que nem sempre houve uma atitude ética, e há relatos de alguns anúncios e comerciais

---

<sup>5</sup> FERNANDES, Rubem César. **Privado, porém público**. 2 ed. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 1997.

<sup>6</sup> FALCONER, Andrés Pablo. **A promessa do Terceiro Setor**: um estudo a construção do papel das organizações sem fins lucrativos e de seu campo de gestão. São Paulo: 1999.

lançados, e não aprovados, para entidades que foram premiadas em festivais publicitários<sup>7</sup>.

Em um país como o Brasil, segundo Silva<sup>8</sup>, o Estado, que representa o Primeiro Setor, apresenta poucas perspectivas de definição e trabalho efetivo em relação aos problemas sociais, preocupando-se mais em interferir na economia para impedir crises econômicas. As empresas privadas, apontadas como o Segundo Setor, priorizam a racionalidade econômica, sem ponderar o campo social. Em meio a essa realidade, o Terceiro Setor tem reconhecimento atribuído no início da década de 1990, sendo composto por organizações não governamentais, ou seja, sem origem em órgãos estatais, sem fins lucrativos, que agem na área social, os quais se aproveitam tanto de recursos públicos, quanto de recursos privados a fim de gerir seu trabalho em benefício público.

As organizações que fazem parte do Terceiro Setor têm como característica seu início peculiar, a partir de ações privadas e, em geral, eminentemente voluntárias, com objetivos públicos e sociais, sem nenhuma linha econômica em seu estatuto. Apesar das questões concentradas neste novo setor serem primariamente e ao que tange o conhecimento lógico, de obrigação governamental, estas estão atreladas ao crescimento exponencial deste novo setor. As atividades deste podem ser consideradas de suma relevância para fundar a organização social, objetivando, assim, serviços públicos e assistenciais e, principalmente, despertando nas pessoas a necessidade do trabalho pelas causas sociais voluntariamente, por não se acomodarem à mercê de ações do Estado.

---

<sup>7</sup> SANTOMAURO. A.C. A Força do Terceiro Setor. **Meio&Mensagem**, 25 de setembro, 2000, p. 2.

<sup>8</sup> SILVA, Hélio. **Breve relato sobre o Terceiro Setor**. Disponível em: <<http://terceirosetor.blogspot.com/2008/01/breve-relato-sobre-o-terceiro-setor-.html>>. Acesso em 22 de nov. 2009.

### 1.1.1 Histórico do Terceiro Setor no Brasil

No Brasil, o histórico do conceito de Terceiro Setor foi construído muito de perto por meio da união entre a Igreja e o Estado. Contrapondo-se ao conhecimento liberal norte-americano, observa-se que aqui o Estado foi quem modelou a sociedade. Desde o tempo colonial, criou-se uma sociedade fundamentada na subutilização da terra, no escravismo e na autoridade dos grandes proprietários de terra <sup>9</sup>. Era lei comum a união do Estado e da Igreja, fazendo com que as ações eclesiais fossem apoiadas pelos governos em forma de subsídios financeiros e legais.

Tal situação é um legado da cultura colonial portuguesa, pois, segundo Cabral<sup>10</sup>,

Na Europa, onde a presença da Igreja era mais marcante, essas organizações preocupavam-se com os processos de desenvolvimento, respondendo aos anseios comunitários e de ajuda mútua, sob o nome de Economia Social, abrangendo cooperativas, mutualidades e associações, existindo uma preocupação qualitativa quanto à incorporação dos conceitos de solidariedade, democracia interna, apelos comunitários e práticas de reforma social.

Além disso, Salamon *apud* Cabral<sup>11</sup> afirma:

---

<sup>9</sup> CASTELLS, Manuel. **A sociedade em rede: A era da informação: economia, sociedade e cultura.** São Paulo: Paz e Terra, 1999, v. 1.

<sup>10</sup> CABRAL, Eloisa H. S. **Terceiro Setor: Gestão e Controle Social.** São Paulo: Método, 2007, p. 28.

<sup>11</sup> *Ibidem*, p. 38.

Diferentemente dos apelos europeus à fraternidade cristã ou a uma consciência de solidariedade de classe, na América valorizou-se o individualismo em oposição a centralização do poder do Estado e na direção do poder civil e da influência da Igreja e dos valores de solidariedade e democracia. A evolução do Terceiro Setor aconteceu em decorrência da instalação de uma sociedade na América antes da formação do Estado, o que obrigou os cidadãos a providenciarem serviços no lugar de solicitar providências públicas.

Quanto a isso, a História demonstra que as atividades de cunho social existem em terras brasileiras desde o Brasil Colônia. A Igreja Católica, por meio dos jesuítas no século XVI, inicia várias atividades com as ações filantrópicas, todas de natureza caritativa. Com isso, surgem as primeiras organizações filantrópicas, tendo-se como referência as “Santas Casas de Misericórdia” que eram “instituições parcialmente movidas pelo trabalho voluntário e que a Igreja Católica implantou no Brasil no século XVI, conforme modelo trazido de Portugal”<sup>12</sup>.

Por isso, Falconer<sup>13</sup> explica:

As organizações que compõem o Terceiro Setor evidentemente não são novas. Têm-se no Brasil, como exemplos tradicionais deste setor, as Santas Casas de Misericórdia e as obras sociais e, como representantes mais recentes, as organizações não-governamentais resultantes dos novos movimentos sociais que emergem a partir dos anos 70. Nova é a forma de olhá-las como componentes de um “setor” que pleiteia igualdade em relação ao Estado e ao Mercado.

---

<sup>12</sup> CORULLÓN, Mônica Beatriz Galiano; MEDEIROS FILHO, **Barnabé**. **Voluntariado na empresa: gestão eficiente da participação cidadã**. São Paulo: Peirópolis, 2002, p. 23.

<sup>13</sup> FALCONER, Andrés Pablo. **A Promessa do Terceiro Setor: um Estudo sobre a Construção do Papel das Organizações sem fins lucrativos e do seu Campo de Gestão**. São Paulo: Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor, 1999, p. 3.

Dessa forma, o trabalho de finalidade social, e não visando ao lucro, tem suas raízes no Brasil no espaço da Igreja Católica, pautadas pelos valores da caridade cristã e da manutenção financeira estatal. A tradição de bondade ou de solidariedade intensamente fundamentada em valores assistencialistas ou paternalistas existentes na sociedade brasileira fez com que, por séculos, estivessem misturados o público e o privado, o confessional e o civil <sup>14</sup>.

Posteriormente, segundo Salvatore<sup>15</sup>, as transformações no Brasil pós-colonial conduziram à cisão entre a Igreja e o Estado, cuja independência consolida-se com a Proclamação da República (1822) e com a publicação da Constituição Liberal, de 1891, que instituiu a liberdade de culto e impedia subvenções governamentais aos templos e à catequização. É a partir de então que se pode determinar com clareza o início da aplicação plena do conceito de Terceiro Setor no Brasil, pois até então as organizações filantrópicas brasileiras estavam embaraçadas com o governo e com a Igreja Católica, e o conceito sociológico do termo aqui apresentado demanda que tais organizações respaldem-se nas ações privadas de utilidade pública com origem na sociedade civil.

Contudo, foi apenas com a aurora do século XX que o Brasil começa a dar reconhecimento às fundações como entes dotados de personalidade jurídica, com a Lei nº. 173 de 10 de setembro de 1903<sup>16</sup>. Nas décadas seguintes, entre o primeiro governo de Getúlio Vargas (1930) e o regime militar (1964), várias legislações sobre o Terceiro Setor foram editadas, como a Lei nº. 91 de 1935, da declaração de

---

<sup>14</sup> CASTELLS, 1999.

<sup>15</sup> SALVATORE, V. **A racionalidade do Terceiro Setor**. In: VOLTOLINI, R. **Terceiro Setor: planejamento e gestão**. 2. ed. São Paulo: Senac, 2004.

<sup>16</sup> LAURINDO, Amanda Silva Costa. **O papel do Terceiro Setor na efetivação dos direitos sociais: 1998 a 2006**. 2006. 110 f. Dissertação (Mestrado em Políticas Públicas e Processo) - Faculdade de Direito de Campos, UNIFLU, Campos dos Goytacazes.

utilidade pública para as associações, organizações e entidades sem fins lucrativos, a qual regulamenta a colaboração entre o Estado e as instituições filantrópicas; a criação da Legião Brasileira de Assistência (LBA), pelo Decreto-Lei nº. 4.830 de 1942, mais uma atitude populista do governo Vargas, e o Projeto Rondon que visava a conscientizar a juventude universitária a se engajar no atendimento às comunidades carentes do interior do país.

Nos anos de 30 e 40 do século XX, inúmeras organizações sociais no Brasil se formaram com o aval autoritário do Estado para ajudar na resolução de problemas sociais, ocorrendo assim a transferência de fundos públicos para as mãos privadas. Havia várias atividades voltadas para as áreas de saúde, assistência social, defesa dos direitos humanos, cidadania, associações de defesa de determinados grupos ou comunidades, ocorrendo uma colaboração ativa do Estado, que ao mesmo tempo se mostrava repressor e ditatorial. Segundo Landim<sup>17</sup>:

A partir de 1970, consolidam-se as redes de organizações que, com agentes espalhados pelo país e com trajetória de ligação com grupos populares diversos através de anteriores trabalhos de base, de educação de adultos, de desenvolvimento comunitário, vão se construindo um campo de identidade comum. Recebendo o respaldo e apoio da Igreja, executam projetos e estabelecem relações com as agências de cooperação internacional, que praticamente se constituem como não governamentais por onde circularão apoio financeiro e modelos de atuação.

O modelo de Estado Social, influenciado pela Constituição Alemã de Weimar e adotado pela Constituição de 1934, passou então por severa crise, a partir da

---

<sup>17</sup> LANDIM, Leilah. Múltiplas Identidades das ONGs. In: HADDAD, Sérgio. (Org.). **ONGs e Universidades** - desafios para a cooperação na América Latina. São Paulo: Fundação Petrópolis, 2002, p. 26, 28.

década de 1980, fazendo com que o Brasil também venha a sofrer os efeitos dessa crise, diante das crescentes demandas sociais. Nesse contexto histórico, conforme Laurindo<sup>18</sup>:

A evidente ineficiência do Estado em prestar os serviços de natureza social, seja pela crise do *welfare state* nos países desenvolvidos ou a própria incapacidade do Estado nos países subdesenvolvidos fundados em princípios universalistas, como é o caso do Brasil, acabou por gerar a tendência mundial da construção de um novo paradigma no qual o Estado atuará como um verdadeiro gerente buscando a eficiência, o que se deu no Brasil através da Constituição Federal de 1988 e legislações posteriores, bem como a própria Reforma do Aparelho do Estado em 1995.

Com isso, abre-se a oportunidade real de sobrelevar a atuação do Terceiro Setor, o qual se apresenta como um instrumento decisivo na implantação do novo modelo de Estado brasileiro. A “Constituição Cidadã” de 1988 praticamente conclama a sociedade civil a atuar mais ativamente, fazendo com que ela seja parceira na execução e formulação de políticas públicas, ou seja, auxiliando o Estado na implementação dos direitos sociais fundamentais.

Fischer<sup>19</sup> afirma que, desde o princípio da década de 1990, observa-se no Brasil o desenvolvimento da importância do Terceiro Setor. Nesta conjuntura, essas organizações passaram a ser analisadas tão ou, em alguns casos, até mais extraordinariamente do que as organizações públicas acopladas ao Estado e as organizações empresariais privadas. Esse melhoramento qualitativo ocorreu, em parte, pelo uso de práticas administrativas modernas na gestão dessas

---

<sup>18</sup> LAURINDO, 2006.

<sup>19</sup> FISCHER, Rosa Maria. Gestão de pessoas nas organizações do Terceiro Setor. In: VOLTOLINI, R. **Terceiro Setor**: planejamento e gestão. 2. ed. São Paulo: Senac, 2004.

organizações, principalmente, as de mobilização e/ou captação de recursos (financeiros ou não financeiros).

Diante disso, no início dos anos de 1990, grandes acontecimentos contam com a participação das ONGs nacionais, latino-americanas e agências internacionais, como o Encontro Nacional promovido pelo Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento (PNUD) no Rio de Janeiro, em 1991. Destaca-se também, no mesmo ano, a fundação da Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (ABONG), a *United Nations Conference on Environment and Development* (UNCED), a Eco-92, também no Rio de Janeiro, em que as chamadas ONGs montaram enorme reunião internacional paralela e mereceram grande atenção da mídia. Segundo Landim<sup>20</sup>:

As ONG's chegam a 1ª metade dos anos 90 com um forte e enraizado capital de relações construído na sociedade brasileira, além de detentoras de uma identidade e de um nome com valor no mercado de bens simbólicos.

As organizações assistenciais e prestadoras de serviços diversos continuam a crescer e veem sua tradicional atuação mudar também motivada pela crescente ausência de políticas sociais e pelo crescimento das crises geradas pela desigualdade social e de seus efeitos destruidores.

De acordo com Landim e Beres<sup>21</sup>, no Brasil, em 1991, o Cadastro Geral de Contribuintes do Ministério da Fazenda registrava cerca de 200.000 entidades sem fins lucrativos. Além disso, o setor viu um enorme crescimento de 30% no país entre 1991 e 1995, sendo que, na virada do século, quase 1,4 milhão de pessoas no Brasil

---

<sup>20</sup> LANDIM, 2002, p. 26, 28.

<sup>21</sup> LANDIM, Leilah; BERES, Neide. **Ocupações, despesas e recursos:** As organizações sem fins lucrativos no Brasil. Rio de Janeiro: Nau, 1999.

trabalhavam nele, o que inclui funcionários remunerados e voluntários, representando mais que o dobro do número de funcionários públicos federais na ativa.

Ou seja, com o aval da sociedade brasileira em favor do Terceiro Setor, o qual se pluraliza em organizações e iniciativas sociais nas áreas que se encontram carentes de atendimento, as ONGs ganharam nos anos de 1990 um espaço social no qual passaram a apresentar mudanças consideráveis, cujo terreno cresceu consideravelmente, diversificando-se com novos agentes, atores, posições na sociedade e projetos mais estruturados.

Começa, então, a surgir com muita rapidez no cenário brasileiro a filantropia empresarial ou o investimento social privado. Antes, o mercado mantinha-se indiferente e distante das questões sociais e ambientais, porque as considerava como obrigação exclusiva do Primeiro Setor. Mas ao longo dos anos de 1990, este paradigma começou a ser rompido, e a sociedade começou a se conscientizar de sua responsabilidade frente ao problema da desigualdade social.

Essas entidades assistenciais passaram a desenvolver ações no espaço público, adotando discursos de cidadania, justiça social e exigência dos direitos e estabelecendo assim novas relações com o Estado (caminhos já percorridos anteriormente pelas ONGs). Quebra-se com isso a cadeia do assistencialismo puro e vigente, e muitas entidades assistencialistas até se transformam em ONGs, no sentido de se enquadrarem em determinadas redes, discursos, linhas de atuação e espaços institucionais.

Portanto, concordando com Fischer e Falconer <sup>22</sup>, os últimos 25 anos vêm experimentando um aumento quantitativo dessas organizações, o que tem tornado ainda mais complicado a tarefa de avaliação do setor, em virtude da diversificação que o acompanhou. Conforme os autores, “o Terceiro Setor foi se ampliando sem que este termo, usado para designá-lo, seja de maneira satisfatória explicativo da diversidade de elementos componentes do universo que abrange”.

### 1.1.2 Caracterização nacional do Terceiro Setor

É cada vez mais visível a formação da ideia social praticada por organizações do Terceiro Setor no Brasil. Tanto que, conforme pesquisa de Landin<sup>23</sup>, em 1993 já havia cerca de 220 mil organizações sem fins lucrativos no Brasil atuando nas áreas de meio ambiente, ensino, desenvolvimento comunitário, amparo aos direitos da criança e outras. Progressivamente, em 2000, o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA)<sup>24</sup> divulgou que 423.000 empresas pequenas, médias e grandes investiram no período de um ano mais de R\$ 4 bilhões em projetos sociais. Todo esse panorama tem como pano de fundo as limitações legais, financeiras e estruturais do Estado, além do processo de democratização incessante e paulatino, que são os fundamentais propulsores dos investimentos privados voltados para o bem-estar da coletividade.

---

<sup>22</sup> FISCHER, Rosa Maria; FALCONER, Andrés Pablo. **Desafios da Parceria Governo Terceiro Setor**. Rio de Janeiro: Escola de Serviço Social da UFRJ, 1998, p. 12.

<sup>23</sup> LANDIM, L. M. **Defining Nonprofit Sector in Brazil**. New York: The John Hopkins University, 1993.

<sup>24</sup> INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Ação Social das Empresas**. Brasília: IPEA, 2000.

A caracterização do Terceiro Setor no Brasil parte da sua pluralidade organizacional. Existem os mais variados tipos de entidades, cujas características são qualificadas levando em conta tanto aspectos estruturais quanto em relação às finalidades a que se designam. Contudo, a primeira noção que se deve ter é a de que as entidades participantes do Terceiro Setor serão, obrigatoriamente, aquelas a quem são imputadas responsabilidades, mesmo sendo do setor privado, às questões de interesse público, mas que deixam de ser acolhidas devido à inépcia do Estado. Portanto, o Terceiro Setor não é público e nem privado, mas incorpora uma legião de entidades que realizam um papel complementar às ações do Estado na área social<sup>25</sup>.

No Brasil, o setor está caracterizado pela disseminação em inúmeras ações locais, formadas por entidades “beatificadas” e leigas, cuja somatória configura-se num sistema predominantemente caridoso, de intensa participação no mercado. Nas últimas décadas, o desempenho do Estado transforma-se expressivamente, à medida que fica certa a impossibilidade de permanecer existindo uma dicotomia entre os setores públicos e privados nas ações visando a preencher precisões sociais<sup>26</sup>.

Quanto ao seu financiamento, Guzzo<sup>27</sup> explica:

O Terceiro Setor, apesar de adotar uma administração participativa, nem sempre pode se considerar autossuficiente. Muitas vezes trabalha sem

---

<sup>25</sup> GODOY, A. S. Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 35, n. 3, p. 20-29, 1995.

<sup>26</sup> CARDOSO, Ruth. **O Futuro do Terceiro Setor**. II SEMINÁRIO INTERNACIONAL DO TERCEIRO SETOR PARCERIAS E ALIANÇAS: PONTES PARA A INCLUSÃO SOCIAL, 6 a 9 de julho de 2003, Palestra. São Paulo, Brasil.

<sup>27</sup> GUZZO, Rossilene A. **Terceiro Setor**: Um caminho para o fortalecimento da Responsabilidade Social. Belém-Pará, 2003, p. 75.

uma receita fixa, estando em busca de recursos financeiros, humanos, tecnológicos, e principalmente incorporando em suas estratégias de atuação a questão da parceria com o governo ou empresas privadas, que procuram investir na responsabilidade social corporativa empresarial, fortalecendo assim a grande rede de solidariedade humana.

Ainda que não sejam empresas de negócios, as organizações sem fins lucrativos têm “clientes” aos quais se reservam seus serviços e devem ser capazes de financiar suas próprias atividades, fato que as força muitas vezes a pensar e agir em termos bem próximos aos clássicos nas empresas que visam ao ganho<sup>28</sup>.

Por isso, as diferenças e mudanças mais relevantes nessas empresas em relação às do Segundo Setor têm de ver com a sua própria administração e as práticas gerenciais em geral, destacando-se o alargamento das organizações proferidas em redes, com a intenção de acrescentar importância à sua cadeia produtiva. Segundo estudo realizado por Ayres<sup>29</sup>, as organizações do Terceiro Setor do Brasil têm compreendido que o conflito social provocado pelos seus trabalhos pode ser potencializado se suas atuações forem proferidas em redes de maior abrangência técnica ou geográfica. Assim, a economia solidária entre entidades sem fins lucrativos, conforme Andion<sup>30</sup>, vem trazendo uma lógica de ação empresarial convidativa também para o Terceiro Setor no Brasil.

---

<sup>28</sup> GROBMAN, Gary M., **Improving Quality Performance in Your Non-Profit Organization**. Harrisburg, Pennsylvania: Whitehat Communications, 1999.

<sup>29</sup> AYRES, Bruno R. C. Os centros de voluntários brasileiros vistos como uma rede organizacional baseada no fluxo de informações. **Revista de Ciência da Informação**, v.2, n. 1, fev. 2001.

<sup>30</sup> ANDION, Carolina. Gestão em organizações da economia solidária. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, 32 (1), p. 7-25, 1998.

Rifkin<sup>31</sup>, afirma que:

[...] o Terceiro Setor, também versado como setor autônomo ou voluntário, é o domínio no qual padrões de referência dão espaço a afinidades comunitárias, em que doar do próprio tempo a outros toma o lugar de relações de mercado impostas artificialmente, fundamentado em vender-se a si mesmo ou seus serviços a outros.

Nesse contexto, Yoffe<sup>32</sup> diz que a existência ou não de recursos expressa o enraizamento dessas organizações na sociedade e manifesta o grau de articulação que elas mantêm com seu entorno. Dessa forma, quando uma organização consegue obter uma fonte de financiamento, produz-se um fenômeno de validação social e legitimação de sua causa. Por outro lado, quando a captação de recursos ou a elaboração e gestão de projetos no Terceiro Setor são diminuídas unicamente a uma busca frenética pela obtenção do dinheiro, está havendo, na realidade, uma verdadeira traição da substância da entidade, de sua razão de ser, desrespeitando sua missão.

No Brasil, com o trabalho desenvolvido pelas Organizações Não Governamentais e Sem Fins Lucrativos (ONGSFL), o Terceiro Setor foi ganhando espaço e reconhecimento na sociedade. É claro que tal desenvolvimento não foi uniforme, tendo se processado de forma diferente e em velocidades variáveis em cada região, tanto devido às características culturais e sociais locais como por questões políticas e econômicas. Segundo Cabral<sup>33</sup>

---

<sup>31</sup> RIFKIN, Jeremy. **O fim dos empregos**: o declínio inevitável dos níveis dos empregos e a redução da força global de trabalho. São Paulo: Makron Books, 1995, p. 263.

<sup>32</sup> YOFFE, D. Captação de recursos no campo social. In: VOLTOLINI, R. **Terceiro Setor**: planejamento e gestão. 2. ed. São Paulo: Senac, 2004.

<sup>33</sup> CABRAL, 2007, p. 32.

O grau de participação do Estado, do mercado e da sociedade, reconhecidos como atores no tratamento de questões sociais, acompanha a evolução de cada sociedade, fazendo com que em cada uma delas se ajustem formas próprias para gestão da proteção social acordada.

O Terceiro Setor vem crescendo, se desenvolvendo e atuando em um espaço que deveria ser de responsabilidade e ocupação do Estado. Vem assumindo uma grande importância como alternativa de organização social, tendo como objetivo a prestação de serviços públicos como: capacitação profissional, atendimento assistencial voltado para a saúde, educação, sensibilização, noção de direitos humanos e cidadania, esportes, lazer, cultura, meio ambiente sem vinculação com o Estado, porém voltado para a sociedade (público). Um dos grandes potenciais desenvolvidos pelo Terceiro Setor é a capacidade de envolver pessoas cujo objetivo é o de trabalhar por causas sociais voluntariamente, pelo ideal de não aguardar um posicionamento ou ação do Estado e sim em colocar atividades em prol de mudanças sociais.

Deve-se considerar, também, como atributo significativo do Terceiro Setor a capacidade de desenvolvimento de uma cultura organizacional diferenciada da gestão pública e da gestão privada, pois o foco desse setor independente entre os setores privado e público é a manutenção baseada na solidariedade e transformação social. A sociedade brasileira, conhecida por sua solidariedade nata, percebendo a causa nobre levantada pelo Terceiro Setor, bem como pela credibilidade do trabalho efetuado pelo mesmo, passa a se mobilizar, preocupando-se com o aumento da miséria e com o sofrimento dos excluídos<sup>34</sup>.

---

<sup>34</sup> BONSTEIN, David. **Como mudar o mundo**: empreendedores sociais e o poder das novas ideias. Rio de Janeiro: Record, 2005.

Em nosso país, conforme visto até agora, o Terceiro Setor fora outrora mais conhecido pelas ações voltadas à caridade e ligadas a religiosos. Somente igrejas, orfanatos, escolas religiosas e hospitais eram tidos como organizações importantes sem fins lucrativos.

Apesar da mudança histórica desse panorama, não podemos deixar de enaltecer o crescimento dos empenhos de várias ordens religiosas nas últimas décadas do século XX. Há grupos de auxílio a indigentes, viciados em droga, alcoólatras; grupos de auxílio à família, ao jovem, ao idoso; ações em benefício do bairro, da comunidade. Nota-se frequentemente a união das referidas instituições religiosas com políticos, buscando aquilo que se deseja: a parceria do Terceiro Setor com o Primeiro Setor.

Decerto, em face dos inúmeros problemas sociais, várias organizações novas do Terceiro Setor vêm surgindo, atuando como ferramentas nas mãos da população para alterar este quadro, não podendo deixar de serem notadas devido a sua grande expansão numérica e abrangência de serviços. A força dessas entidades está no veículo poderoso que pode transformar o Brasil num novo país neste novo século em que se vive: o sentimento.

## 1.2 MARCO REGULATÓRIO

Dito de uma forma bem abrangente, o marco regulatório nada mais é do que um conjunto de normas, leis e diretrizes que visam a regular, ou seja, direcionar, guiar, servir de referência, para o funcionamento dos setores em que agentes privados prestam serviços de utilidade pública.

Um dos exemplos que temos desse conceito geral é a telefonia no Brasil. Desde 1998, com a abertura das concessões para operacionalização por empresas privadas, fez-se necessário o estabelecimento de critérios rigorosos para garantir a continuidade, a qualidade e a confiabilidade dos serviços prestados à população. Da mesma forma, podemos citar a distribuição de energia elétrica e a administração de algumas rodovias no país.

Dessa forma, a regulação sempre será realizada por um organismo independente e que seja capaz de servir aos interesses dos cidadãos, do governo e das empresas concessionárias, num regime de cooperação e entendimento mútuo, visando ao melhor interesse de todos os setores envolvidos.

Nesse contexto, o próprio conceito de regulação está intimamente ligado ao sistema jurídico adotado pelo país.

De acordo com Marques Neto<sup>35</sup>:

Basicamente há duas fontes de explicação para a regulação: objetiva proteger os interesses de um mercado regulado – manter as condições de reprodução capitalista - ou se volta para a consecução de interesses públicos que, pelo Mercado, não seriam alcançados.

A Constituição Brasileira<sup>36</sup> estabelece em seu artigo 174:

Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.

---

<sup>35</sup> MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. **Regulação Estatal e Interesses Públicos**. São Paulo: Malheiros, 2002.

<sup>36</sup> BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. 43. ed. Rev. e Ampl. São Paulo, Saraiva, 2009.

De fato, a regulação estatal constitui uma atividade que o poder público exerce sobre o domínio econômico, consistindo no estabelecimento e na implementação das normas necessárias para que determinada atividade possa ser realizada ou para a tutela de um determinado interesse, com o intuito de garantir que haja equilíbrio no sistema regulado, além da consagração de objetivos públicos coerentes com os princípios constitucionais<sup>37</sup>.

Assim, a função do marco regulatório é criar um ambiente conciliador entre a saúde econômico-financeira das empresas e as exigências e expectativas do mercado consumidor. Além disso, o marco regulatório também estabelece as regras para o funcionamento do setor e contempla a fiscalização do cumprimento das normas, com auditorias técnicas e o estabelecimento de indicadores de qualidade. Portanto, a criação de um marco regulatório claro e bem concebido é vital para que se estimule a confiança de investidores e consumidores e para o bom andamento dos setores correlatos.

De fato, a ideia de regulação envolve a noção de equilíbrio: o conjunto de relações econômicas entre prestadores, usuários e Estado em torno da exploração de um dado bem ou atividade.

A regulação envolve duas funções básicas: 1. manter o equilíbrio interno do sistema; 2. introduzir no sistema os interesses gerais, consagrados em políticas públicas, de modo a permitir que estes interesses sejam absorvidos e consagrados sem romper o equilíbrio sistêmico.

O desafio da regulação moderna está em combinar estas duas funções.

---

<sup>37</sup> MARQUES NETO, 2002.

Portanto, com base nas definições apresentadas, o marco regulatório do Terceiro Setor no Brasil aparenta ser um conjunto de determinações diversificadas sem um “guarda-chuva” de uma lei maior que oriente e organize toda a regulação emanada dos diversos órgãos envolvidos.

De um lado, temos a legislação mais moderna representada pela Lei das Organizações Sociais (OSs) e das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP)<sup>38</sup>; de outro, temos uma visão mais antiga da legislação da filantropia. Tal diversidade de leis e regulamentos proporciona uma variedade de possibilidades de certificações que trazem consigo a obrigatoriedade de prestação de contas de uma forma não ordenada e prática.

Portanto, a análise do marco regulatório do Terceiro Setor torna-se um fator fundamental na revisão bibliográfica desta pesquisa, pois orientará os caminhos e possibilidades de obtenção de certificações e, conseqüentemente, a obrigatoriedade de prestação de contas.

Assim, para efeito deste trabalho, entenderemos marco regulatório como *toda a legislação aplicável ao Terceiro Setor com relação à atribuição de certificações ( títulos, registros e qualificações) das entidades que obrigam a apresentação de prestações de contas periódicas.*

---

<sup>38</sup> BRASIL. Lei n.º 9.637, de 15 de maio de 1998. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, segunda-feira, 18 maio 1998.

### 1.3 LEIS, REGULAMENTOS E ÓRGÃOS REGULADORES

O objetivo desta seção é apresentar a legislação relacionada à atribuição de certificações e os respectivos órgãos reguladores.

Como já mencionado, a atribuição de certificados às entidades do Terceiro Setor tem dois caminhos muito claros – a obtenção da qualificação como OSCIP ou o caminho da filantropia, ainda vigente, que é representada por um conjunto de atos isolados entre os diversos órgãos reguladores sem o arcabouço jurídico de uma lei maior e única.

Cada um destes caminhos está amparado por leis e regulamentos, porém, de saída com uma diferença muito clara. A OSCIP está regulamentada por uma lei e um decreto relativamente recentes, portanto, digamos, atualizados. A filantropia, por outro lado, até novembro de 2009, carecia de uma lei específica, sendo regulamentada por um conjunto de normas emanadas dos diversos órgãos reguladores.

Assim, as diversas vertentes relacionadas ao tema, na legislação brasileira, oferecem três caminhos para as entidades do Terceiro Setor. O primeiro é constituírem-se legalmente como entidade sem fins lucrativos sem buscar qualquer certificação. O segundo trata-se da qualificação como OSCIP, e o terceiro caminho é a busca pelo certificado de filantropia. Os caminhos divergem entre si não só em sua forma de prestar contas, mas também e principalmente na questão tributária relacionada ao Terceiro Setor.

Percebe-se que, na história recente relativa às ações do Terceiro Setor brasileiro, as organizações vêm buscando superar um modelo econômico opressivo, no qual a nação está mergulhada: se por um lado convivemos com índices de crescimento expressivos, com indústria e comércio fortes, especialmente nos grandes centros urbanos, por outro lado subsistem no país áreas completamente subdesenvolvidas, com Índice de Desenvolvimento Humano (IDH) abaixo do tolerado. Assim, tal disparidade histórica sempre foi um empecilho para o progresso do capitalismo brasileiro, o que, segundo Aguiar<sup>39</sup>, a partir da década de 1950, levou organizações e estados estrangeiros a investir no Brasil enquanto prospectivo celeiro de negócios em potencial.

Portanto, configurou-se um quadro no qual ao mesmo tempo em que havia a subvenção do Estado às instituições privadas e do atendimento da LBA nas áreas urbanas, coexistia o auxílio técnico e financeiro dos Estados Unidos, por meio da Organização das Nações Unidas (ONU), aos programas sociais que contemplavam comunidades rurais, seletivos e focalistas, visando a retirar esses setores populares do atraso em relação ao desenvolvimento socioeconômico que se pretendia para o Brasil.

Nesse sistema, foram várias as regulamentações posteriores que passaram a prever isenção previdenciária para as entidades definidas como filantrópicas, desde que houvesse a devida certificação de enquadramento que concedesse acesso à isenção previdenciária. Para tanto, definia-se a natureza das entidades filantrópicas quanto aos critérios contábeis e jurídicos. A isenção de impostos sobre a importação

---

<sup>39</sup> AGUIAR, Antonio Geraldo de. **Serviço Social e filosofia**: das origens a Araxá. 3. ed. São Paulo: Cortez; Piracicaba: UNIMEP, 1985.

de produtos foi legada às entidades que se dedicavam à assistência social apenas em 1965<sup>40</sup>.

### 1.3.1 A Constituição Federal de 1988

A Constituição Cidadã de 1988 é fruto de intensos embates entre os setores progressistas da sociedade (representados pelos movimentos sociais, os quais combatiam para que fossem universalizadas e descentralizadas as políticas públicas do Estado) e pelo setor conservador (sequioso de dispositivos político-econômicos liberais que privilegiassem apenas o mercado).

Foi nesse contexto que, a partir da promulgação em 05 de outubro de 1988 da Nova Constituição Democrática, a Assistência Social passou a ser vista como política pública, formando a tríade da Seguridade Social junto das políticas de saúde e previdência. Assim, o Estado brasileiro reconheceu a importância e assumiu a responsabilidade normativa e de execução no que tange às necessidades sociais.

De fato, Gomes<sup>41</sup> situa a Constituição Federal de 1988 como o marco referencial da Seguridade Social. Assim, em seu artigo 203, a Carta Magna dispõe sobre os objetivos da Assistência Social, afirmando que ela será prestada a quem necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social.

---

<sup>40</sup> ESCORSIM, Silvana Maria. A filantropia no Brasil: entre a caridade e a política de assistência social. **Revista Espaço Acadêmico**, Maringá-PR, n.º 86, jul. 2008. Disponível em: <<http://www.espacoacademico.com.br/086/86escorsim.htm>>. Acesso em: 23 jul. 2009.

<sup>41</sup> GOMES, Ana Lúcia. A nova regulamentação da filantropia e o marco legal do terceiro setor. **Rev. Serviço Social & Sociedade**. Perdizes-SP, Cortez, Ano XX, nº 61, 1999. p. 91-108.

Seus objetivos serão a proteção à família, à maternidade, à infância, à adolescência e à velhice; o amparo às crianças e aos adolescentes carentes; a promoção da integração ao mercado de trabalho; a habilitação e reabilitação das pessoas portadoras de deficiência e a promoção de sua integração à vida comunitária; a garantia de um salário mínimo de benefício mensal à pessoa portadora de deficiência e ao idoso que comprovem não possuir meios de prover a própria manutenção ou de tê-la provida por sua família, conforme dispuser a lei.

A Constituição Federal ainda contempla no artigo 195, parágrafo 7º, a isenção da contribuição previdenciária às “entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei”. Além disso, no artigo 150, inciso VI, alínea c, veda a instituição de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços das instituições de educação, e de assistência social sem fins lucrativos.

Conforme Gomes<sup>42</sup>, a Constituição brasileira oferece variadas nomenclaturas para as áreas da seguridade social: quando se tratar da Assistência Social, as entidades serão denominadas *beneficentes de assistência social*; já ao se tratar da área de saúde, serão chamadas *filantrópicas sem fins lucrativos*. No artigo 227, parágrafo primeiro (capítulo sobre a família, a criança, o adolescente e o idoso), são consideradas *entidades não governamentais*. O assunto foi regulamentado com a Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991, que tratou da organização da Seguridade Social e de seu plano de custeio.

---

<sup>42</sup> GOMES, 1999, p. 95.

### 1.3.2 A Lei Orgânica da Assistência Social

Os princípios presentes na Carta Constitucional reaparecem no artigo 2º da Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS (Lei nº. 8.742, de 7 de dezembro de 1993 que dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências). Conforme seu Art. 3º, são consideradas entidades e organizações de Assistência Social “aquelas que prestam, sem fins lucrativos, atendimento e assessoramento aos beneficiários abrangidos por esta lei, bem como as que atuam na defesa e garantia de seus direitos”.

A lei em questão rege a atividade voltada para a promoção dos direitos sociais, visando à efetivação do Estado democrático de direito que venha a possibilitar a inclusão social e a emancipação dos cidadãos que não teriam outra forma de ter seus direitos sociais assegurados como, por exemplo, os referidos no artigo 6º da Constituição: educação, saúde, moradia, lazer, entre outros deles decorrentes.

Contudo, mesmo com a edição da Lei Orgânica da Assistência Social, ainda não eram claros os expedientes necessários à qualificação das organizações que fariam jus ao benefício da isenção de contribuição à Seguridade Social, pois existia flagrante descompasso com as normatizações anteriores e pelo limiar de competência do Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS, para proferi-las, em particular com as entidades da área de saúde e educação<sup>43</sup>. Portanto, demandava-se uma nova regulação, conforme veremos a seguir.

---

<sup>43</sup> ESCORSIM, 2008.

### 1.3.3 Regulamentos para os Certificados de Entidades de Fins Filantrópicos

O caminho da filantropia nem sempre esteve amparado por uma lei maior, constituindo-se num emaranhado de regulamentos esparsos pelos diversos órgãos reguladores. Os principais instrumentos legais emanados pelos diversos órgãos concernentes à atribuição do certificado de filantropia e isenção da conta patronal podem ser resumidos como segue.

Um dos pré-requisitos para o certificado de filantropia é o título de *Utilidade Pública Federal* instituído pela Lei nº. 91, de 28 de agosto de 1935, e o texto que o regulamenta, o Decreto 50.517, de 02 de maio de 1961. Nele, consideram-se de utilidade pública as sociedades civis, associações e fundações, constituídas no país, que sirvam desinteressadamente à coletividade, a pedido ou *ex officio*, mediante decreto do presidente da República.

Para ser considerado como de Utilidade Pública Federal, existem requisitos a serem cumpridos, os quais seguem:

As entidades requerentes devem estar constituídas no país, possuindo personalidade jurídica e em efetivo e contínuo funcionamento, nos três anos imediatamente anteriores, com a exata observância dos estatutos. Além disso, não pode haver remuneração, por qualquer forma, aos cargos de diretoria e que não distribui lucros, bonificados ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretextos. Esses mesmos diretores não podem ter nenhuma pendência legal, sendo todos de moral ilibada<sup>44</sup>.

---

<sup>44</sup> Mais detalhes sobre o título de *Utilidade Pública Federal* serão vistos no Capítulo 3.

Após a regulação dos parâmetros constitucionais, com a Lei nº. 8.742, de 7 de dezembro de 1993, em 1993 foi criado o Certificado de Entidades de Fins Filantrópicos, por meio de um Decreto nº. 752 de 16/02/93, sendo revogado e substituído pelo Decreto nº. 2.536, de 6 de abril de 1998. Neste, confirmam-se as isenções para instituição beneficente de assistência social, educacional ou de saúde sem fins lucrativos.

Os critérios para se conseguir o Certificado de Filantropia são muito parecidos com os de Utilidade Pública Federal, salvo algumas diferenças. A entidade precisa estar legalmente constituída no país e em efetivo funcionamento nos três anos anteriores à solicitação do Certificado. Também, precisa estar previamente registrada no CNAS e inscrita no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede, se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal.

Em relação às suas rendas, recursos e eventual resultado operacional, o decreto exige que sejam realizados integralmente no território nacional para manutenção e o desenvolvimento de seus objetivos institucionais, sendo aplicadas as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas.

O mesmo decreto estabelece a obrigatoriedade de as entidades oferecerem anualmente, em gratuidade, pelo menos 20% da receita bruta proveniente da venda de serviços, acrescida da receita decorrente de aplicações financeiras, de locação de bens, de venda de bens não integrantes do ativo imobilizado e de doações particulares, cujo montante nunca será inferior à isenção de contribuições sociais usufruídas; ou seja, haverá gratuidade de atendimento em, no mínimo, 20% de sua renda bruta.

Além disso, o decreto determina para as entidades de saúde a dispensa de tal exigência quando estas oferecerem ao Sistema Único de Saúde 60% de sua capacidade de atendimento. Assim, estavam contempladas neste sistema as Santas Casas e as Associações de Pais e Amigos dos Excepcionais (APAEs).

Nesse mesmo decreto torna-se clara a obrigatoriedade de que não sejam distribuídos resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcelas do seu patrimônio, sob nenhuma forma ou pretexto, muito menos que os diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores venham a receber nenhum tipo de remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos.

O fato de as entidades portadoras do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos serem declaradas como de Utilidade Pública Federal (Art. 3.º, XI) outorga-lhes a obrigação de prestar serviços gratuitos de caráter permanente e sem qualquer discriminação de clientela, de acordo com o plano de trabalho de Assistência Social apresentado e aprovado pelo CNAS (Art. 3.º, § 1º.).

#### **1.3.4 A Lei das OSCIPs**

A Lei nº. 9.790, de 23 de março de 1999, mais conhecida como “a nova Lei do Terceiro Setor”, faz parte do marco legal que representa um passo importante na direção da reforma que regula as relações entre Estado e sociedade civil no Brasil, cujo sentido estratégico maior é o empoderamento das populações, a fim de

umentar a sua possibilidade e a sua influência nas decisões públicas e na aquisição de novos recursos para o processo de desenvolvimento do país.

A Lei nº. 9.790/99 está regulamentada pelo Decreto nº. 3.100, de 30 de junho de 1999, o qual dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, além de instituir e disciplinar o Termo de Parceria.

A referida lei objetiva, de forma geral, estimular o crescimento do Terceiro Setor, fortalecendo a sociedade civil e fomentando o investimento no chamado capital social. Para tanto, é imprescindível a construção de um novo arcabouço legal que consiga reconhecer o caráter público das organizações da sociedade civil, ao mesmo tempo em que facilita a colaboração entre essas organizações e o Estado. Ou seja, é necessário engendrar um novo marco institucional que torne possíveis mudanças progressivas no quadro das políticas públicas governamentais, a fim de delimitar e estabelecer com clareza as parcerias entre Estado e sociedade civil em todos os níveis, incorporando as organizações de cidadãos na sua elaboração, execução, monitoramento, avaliação e fiscalização<sup>45</sup>.

### **1.3.5 O Conselho Nacional de Assistência Social**

O Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) foi instituído pela Lei Orgânica da Assistência Social – LOAS (Lei nº. 8.742, de 07 de dezembro de 1993), como órgão superior de deliberação colegiada, vinculado à estrutura do órgão da Administração Pública Federal responsável pela coordenação da Política Nacional

---

<sup>45</sup> Mais detalhes sobre a *Lei das OSCIPs* serão vistos no Capítulo 3.

de Assistência Social (atualmente, o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome), cujos membros, nomeados pelo presidente da República, têm mandato de 2 (dois) anos, permitida uma única recondução por igual período.

O CNAS é composto por 18 (dezoito) membros e respectivos suplentes, cujos nomes são indicados ao órgão da Administração Pública Federal responsável pela coordenação da Política Nacional de Assistência Social, de acordo com os critérios seguintes<sup>46</sup>:

I - 9 (nove) representantes governamentais, incluindo 1 (um) representante dos Estados e 1 (um) dos Municípios;

II - 9 (nove) representantes da sociedade civil, dentre representantes dos usuários ou de organizações de usuários, das entidades e organizações de assistência social e dos trabalhadores do setor, escolhidos em foro próprio sob fiscalização do Ministério Público Federal.

O CNAS é presidido por um de seus integrantes, eleito dentre seus membros, para mandato de 1 (um) ano, permitida uma única recondução por igual período, e conta também com uma Secretaria Executiva, com sua estrutura disciplinada em ato do Poder Executivo.

As principais competências do Conselho Nacional de Assistência Social são: aprovar a Política Nacional de Assistência Social; normatizar as ações e regular a prestação de serviços de natureza pública e privada no campo da assistência social; fixar normas e conceder registro e Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social; zelar pela efetivação do sistema descentralizado e participativo

---

<sup>46</sup> CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA SOCIAL (CNAS). **Quem somos e como funcionamos**. Brasília: CNAS, 2009. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/cnas/quem-somos/quem-somos-e-como-funcionamos>>. Acesso em: 23 jul. 2009.

de assistência social; convocar ordinariamente a Conferência Nacional de Assistência Social; apreciar e aprovar a proposta orçamentária da Assistência Social a ser encaminhada pelo órgão da Administração Pública Federal responsável pela coordenação da Política Nacional de Assistência Social; divulgar, no Diário Oficial da União, todas as suas decisões, bem como as contas do Fundo Nacional de Assistência Social (FNAS) e os respectivos pareceres emitidos<sup>47</sup>.

O principal instrumento legal do CNAS que normatiza a concessão e renovação do Certificado de Filantropia é a Resolução nº. 177 de 10 de agosto de 2000. Esta, em princípio, repete integralmente as determinações do Decreto 2.536/98, acrescentando apenas, em seu Art. 4.º, a lista de documentos que devem ser apresentados para a concessão do Certificado de Entidade Filantrópica, mediante preenchimento de formulário emitido pelo próprio CNAS.

Dentre os documentos exigidos, podemos citar uma cópia autenticada do estatuto registrado no Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas, na forma da lei, com identificação do cartório em todas as folhas e transcrição dos dados de registro no próprio documento ou em certidão, bem como cópia da ata de eleição dos membros da atual diretoria, devidamente registrada no Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas.

A entidade deve, também, apresentar uma declaração de que está em pleno e regular funcionamento, cumprindo suas finalidades estatutárias e da qual conste a relação nominal, com qualificação e endereço dos membros da atual diretoria, assinado pelo presidente da entidade.

Na parte relativa à contabilidade, devem figurar relatórios de atividades dos três exercícios anteriores ao da solicitação, assinados pelo representante legal da

---

<sup>47</sup> CNAS, 2009.

entidade, conforme modelo fornecido pelo CNAS. Apresentam-se, da mesma forma, os balanços patrimoniais dos três exercícios anteriores ao da solicitação, assinados pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade. Conjuntamente, a entidade deve anexar os demonstrativos do resultado dos três exercícios anteriores ao da solicitação, assinados pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade, bem como uma demonstração de mutação do patrimônio, das origens e aplicações de recursos dos três exercícios anteriores aos da solicitação, assinados pelo representante legal da entidade e por técnico registrado no Conselho Regional de Contabilidade. Por fim, devem vir notas explicativas, evidenciando o resumo das principais práticas contábeis e os critérios de apuração do total das receitas, das despesas, das gratuidades, público-alvo beneficiado com atendimento gratuito, doações, aplicações de recursos, bem como da mensuração dos gastos e despesas relacionadas com projetos assistenciais.

Outros documentos exigidos são o comprovante de inscrição, no Conselho Municipal de Assistência Social do município de sua sede, se houver, ou no Conselho Estadual de Assistência Social, ou Conselho de Assistência Social do Distrito Federal (da mantenedora e das mantidas); uma cópia autenticada e atualizada do CNPJ; cópia da Declaração de Utilidade Pública Federal e respectiva certidão atualizada, fornecida pelo Ministério da Justiça.

Caso a entidade seja classificada como “Fundação”, deverá apresentar, além dos acima citados documentos, cópia autenticada da escritura de sua instituição, devidamente registrada no Cartório de Registro Civil das Pessoas Jurídicas, ou lei de sua criação e comprovante da aprovação do estatuto, bem como de suas respectivas alterações, se houver pelo Ministério Público.

A Resolução ainda estabelece que o CNAS poderá, junto ao Instituto Nacional do Seguro Social – INSS, solicitar a realização de diligência externa para suprir a necessidade de informação ou adotar providências que as circunstâncias assim recomendarem, com vistas à adequada instrução do processo de concessão ou renovação do Certificado de Fins Filantrópicos. Além disso, obriga, em seu Art. 13, que as entidades portadoras do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos afixem placa indicativa, em local visível, conforme o modelo aprovado pelo CNAS.

### **1.3.6 Instrução Normativa RFB 971/09 (isenção da quota patronal)**

A edição da Instrução Normativa RFB 971/09<sup>48</sup> tem como particularidade apresentar e orientar as entidades portadoras do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEAS) que podem obter a isenção da quota patronal<sup>49</sup> do INSS.

Para ter direito à isenção, a entidade deve atender aos seguintes requisitos, cumulativamente:

- ser reconhecida como de utilidade pública federal e estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
- ser portadora do registro e do CEAS, fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, renovados a cada três anos;

---

<sup>48</sup> BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº 971, de 13 de novembro de 2009. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). **Diário Oficial da União**, Brasília, terça-feira, 17 nov. 2009.

<sup>49</sup> Trata-se da permissão de não recolher ao INSS a contribuição de 20% sobre a folha de salários da entidade.

- promover a assistência social beneficente, inclusive educacional ou de saúde, a menores, idosos, excepcionais ou pessoas carentes;
- não perceberem seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores, remuneração e não usufruírem vantagens ou benefícios a qualquer título;
- aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
- apresentar anualmente ao INSS, até o dia 30 de abril, relatório circunstanciado de suas atividades; e
- estar em dia com o pagamento de suas contribuições sociais.

Este certificado é apenas um dos requisitos legais para entidades que pretendem ter isenção previdenciária. Cabe ao INSS avaliar se a entidade tem condições de ser considerada isenta de recolher a quota patronal.

Constatado o não cumprimento dos requisitos acima, o INSS poderá cancelar a isenção. A fiscalização do INSS ficará a cargo do Conselho Nacional de Assistência Social que, quando verificar que a entidade não está observando as condições necessárias para o fornecimento e manutenção do Certificado de Entidade de Assistência Social, poderá entrar com uma ação fiscalizatória<sup>50</sup>.

Assim, ao considerarmos todo o assunto corrente, fica visível que as certificações ao Terceiro Setor devem servir não apenas para conferir isenções tributárias, mas antes para que se efetuem com competência um processo de controle, gestão, governança e prestação de contas das entidades sociais.

---

<sup>50</sup> Mais informações sobre a Isenção da Quota Patronal serão abordadas no capítulo 3.

## CAPÍTULO 2 - CERTIFICAÇÕES

O Terceiro Setor, composto por entidades sem finalidade de lucros, é caracterizado por Bresser Pereira e Cunill Grau<sup>51</sup> como limitado ao não estatal enquanto produção, não incluindo o não estatal enquanto controle. Tal entendimento alinha-se com o de Fernandes<sup>52</sup> que apresenta o Terceiro Setor como um conjunto de organizações e de iniciativas privadas que visam à produção de bens e serviços públicos. Assim, considera-se o Terceiro Setor como o resultado da conjunção entre o público e o privado, de modo que este mobiliza agentes de origem privada para fins públicos, diferentemente do Estado, no qual tanto os agentes quanto os fins tem caráter público, e do mercado, em que tais elementos são todos privados; diferente também do que se denomina “corrupção”, caso em que os agentes públicos são mobilizados para fins privados<sup>53</sup>.

Fernandes<sup>54</sup> procura demonstrar de que forma existem combinações resultantes da conjunção entre o público e o privado por meio do quadro abaixo:

---

<sup>51</sup> BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos; GRAU, Nuria Cunill. Entre o Estado e o mercado: o público não-estatal. In: BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos; GRAU, Nuria Cunill (Orgs.). **O Público Não-Estatal na Reforma do Estado**. Rio de Janeiro: FGV, 1999, p. 17.

<sup>52</sup> FERNANDES, Rubem César. **Privado Porém Público: o Terceiro Setor na América Latina**. Rio de Janeiro: Relume-Dumará, 1994.

<sup>53</sup> Ibidem, p. 21.

<sup>54</sup> Ibidem, p. 21.

AGENTES		FINS		SETOR
Privados	para	privados	=	mercado
Públicos	para	públicos	=	Estado
Privados	para	públicos	=	Terceiro Setor
Públicos	para	privados	=	(corrupção)

**Quadro 1: Combinações resultantes da conjunção entre o público e o privado**

Fonte: FERNANDES, 1994<sup>55</sup>.

Dentro dessa visão, podemos citar o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE)<sup>56</sup> em seu levantamento sobre as Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil. Neste universo foram consideradas as entidades registradas no Cadastro Central de Empresas (CEMPRE) como Entidades sem Fins Lucrativos e que se enquadrem, simultaneamente, nos cinco seguintes critérios:

- (I) Privadas, não integrantes, portanto, do aparelho do Estado;
- (II) Sem fins lucrativos, isto é, organizações que não distribuem eventuais excedentes entre os proprietários ou diretores e, que não possuem como razão primeira de existência a geração de lucros – podendo até gerá-los, desde que aplicados nas atividades-fins;
- (III) Institucionalizadas, isto é, legalmente constituídas;
- (IV) Autoadministradas ou capazes de gerenciar suas próprias atividades;
- (V) Voluntárias, na medida em que podem ser constituídas livremente por qualquer grupo de pessoas, isto é, a atividade de associação ou de fundação da entidade é livremente decidida pelos sócios ou

<sup>55</sup> Ibidem, p. 21.

<sup>56</sup> INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **As Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil – 2002**. Rio de Janeiro: IBGE, 2004.

fundadores.

As duas últimas definições acrescentam outras características em relação às definições anteriores – participação voluntária, governabilidade e constituição formal. Nenhuma das duas, porém, enfatiza a finalidade pública referida nas anteriores.

Por outro lado, na prática temos um grande volume de pessoas jurídicas que são consideradas de finalidade não lucrativa conforme a definição acima, porém sua missão, finalidades ou objeto social não são de interesse social. Por exemplo, o Conselho Regional de Medicina (CRM) é uma entidade sem fins lucrativos (adota os preceitos acima conforme a legislação vigente), porém sua missão não é de interesse social, uma vez que defende os interesses dos médicos e não de qualquer cidadão brasileiro.

Assim, consideramos neste estudo a existência de dois grandes grupos de entidades sem fins lucrativos: (1) aquele de interesse específico, quando a missão está voltada para um determinado grupo e (2) o de interesse social quando a missão não distingue seus beneficiários.

Conforme ensina Paes<sup>57</sup>:

Sabidamente, entidades de interesse social são todas aquelas associações e sociedades sem fins lucrativos, que apresentam em suas finalidades estatutárias objetivos de natureza social – As entidades de interesse social devem ter como destinatário a sociedade, aí é onde se encontra a sua natureza social.

Tendo em vista as definições e características apontadas acima, este estudo considera como entidades do Terceiro Setor aquelas de natureza não lucrativa e de

---

<sup>57</sup> PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e Entidades de Interesse Social: Aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários**. 3. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2003.

interesse social. Como ensina Fernandes<sup>58</sup>, “não passam de um pequeno segmento, mas as suas características resumem-se com nitidez na ideia do privado com funções públicas. São instituições propriamente privadas, mas sem fins lucrativos”. Logo, apesar de privadas, não têm interesse de acumulação de patrimônio e suas atividades sociais são voltadas para o interesse social, sem distinção de beneficiários.

## 2.1 A FORMALIZAÇÃO DAS ENTIDADES

Conforme amplamente discutido neste trabalho, o Terceiro Setor é aquele composto pelas iniciativas que procuram resolver determinadas carências não contempladas pelo Primeiro Setor e/ou Segundo Setor. Sua principal composição é por entidades sem a finalidade de lucro. No Brasil, este conceito gera algumas dúvidas porque, segundo a legislação nacional, a não finalidade de lucro relaciona-se com a não distribuição do patrimônio, pagamentos de dividendos e não remuneração da diretoria, em princípio. Lucro ou prejuízo deve ser entendido, nesse contexto, como o resultado aritmético entre as receitas e despesas, conforme apontadas pela contabilidade, seja a entidade lucrativa ou não. A questão está em como este lucro é tratado, ou seja, se é distribuído, e a entidade tem características lucrativas, se o lucro sempre é reaplicado nos objetivos sociais da entidade, esta adquire a característica de finalidade não lucrativa.

Aqui cabe uma diferenciação importante. A propriedade do patrimônio nas empresas do Segundo Setor, as quais são entidades lucrativas, é dos seus

---

<sup>58</sup> FERNANDES, 1997.

acionistas, sócios e donos, que, cumprindo a legislação e pagando seus impostos, têm total autonomia para decidir sobre os destinos deste patrimônio acumulado. Por sua vez, nas entidades sem fins lucrativos, este patrimônio não tem proprietário, ele é de interesse público e/ou dos associados, o que determina uma visão totalmente diferente na condução dos destinos e na governança de uma entidade sem fins lucrativos.

Não é por outra razão que a legislação específica de entidades sem fins lucrativos exige que, no estatuto social, exista uma cláusula sobre a destinação do patrimônio no caso de encerramento das atividades. Para uma empresa do Segundo Setor, o patrimônio resultante da liquidação das atividades é distribuído aos proprietários, enquanto na entidade sem fins lucrativos, o patrimônio resultante deve ser destinado a uma outra entidade de mesma finalidade.

O Código Civil que entrou em vigor em 2003 (CC/2002)<sup>59</sup>, em seus arts. 44 a 52, define que há cinco espécies de pessoas jurídicas:

- associações;
- as sociedades;
- as fundações;
- as organizações religiosas<sup>60</sup>;
- os partidos políticos<sup>61</sup>.

---

<sup>59</sup> BRASIL. Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil (Novo Código Civil). **Diário Oficial da União**, Brasília, sexta-feira, 11 jan. 2002.

<sup>60</sup> Incluído pela Lei nº. 10.825, de 22 de dezembro de 2003.

<sup>61</sup> *Ibidem*.

A figura jurídica de direito privado tem importância no contexto social e é contemplada com direitos e deveres. Os motivos que levam um cidadão a constituir-se como pessoa jurídica são inúmeros, mas o que vamos tratar neste capítulo é proveniente da noção de que vários indivíduos se unem com o propósito de juntos realizar ações sociais que sozinhos, sendo apenas pessoa física, não seriam capazes.

Conforme Monteiro<sup>62</sup>:

O espírito de associação obedece, em todas as suas manifestações, a duas forças fundamentais, simultâneas e concorrentes: a) de um lado, a tendência inata do homem para o convívio em sociedade; b) de outro, a acenada vantagem que resulta da conjugação de forças e que se expressa pelo princípio mecânico da composição de forças no paralelogramo e segundo o qual o efeito da resultante é o produto e não a soma aritmética das forças agrupadas.

A existência legal das pessoas jurídicas de direito privado inicia-se com a inscrição do ato constitutivo no respectivo registro, precedida, quando necessário, de autorização ou aprovação do Poder Executivo, averbando-se no registro todas as alterações por que passar o ato constitutivo. Se a entidade tiver administração coletiva, as decisões se tomarão pela maioria de votos dos presentes, salvo se o ato constitutivo dispuser de modo diverso.

O registro deverá conter:

- a denominação, os fins, a sede, o tempo de duração e o fundo social, quando houver;
- o nome e a individualização dos fundadores ou instituidores e dos diretores;

---

<sup>62</sup> MONTEIRO, Washington de Barros. **Curso de Direito Civil**. v.1. 39. ed. rev. e atual. por Ana Cristina de Barros Monteiro França Pinto. São Paulo: Saraiva, 2003, p. 120.

- o modo por que se administra e representa, ativa e passivamente, judicial e extrajudicialmente;
- se o ato constitutivo é reformável no tocante à administração, e de que modo;
- se os membros respondem, ou não, subsidiariamente, pelas obrigações sociais; e
- as condições de extinção da pessoa jurídica e o destino do seu patrimônio, nesse caso.

No Brasil, para ser considerada uma entidade sem fins lucrativos, é preciso estar de acordo em:

- não distribuir qualquer parcela de seu patrimônio ou de suas rendas, a título de lucro ou participação no seu resultado;
- não remunerar seus diretores;
- aplicar integralmente, no país, os seus recursos na manutenção dos seus objetivos institucionais; e
- manter escrituração de suas receitas e despesas em livros revestidos de formalidades capazes de assegurar sua exatidão.

Como pudemos ver nos itens acima, a questão da finalidade não lucrativa não está diretamente associada à geração ou não de resultados nas suas operações, e sim no destino que se dá a estes resultados e patrimônio.

Mesmo que existam tentativas de estabelecer delimitações em relação ao Terceiro Setor, no Brasil a natureza jurídica das entidades sem fins lucrativos pode ser classificada em: a) Fundação Mantida com Recursos Privados; b) Associação; c) Cartório e d) Outras Formas de Organizações Sem Fins Lucrativos. Sabe-se que nem todas as associações e nem todas as fundações atuam no Terceiro Setor.

Dessa maneira, as análises a partir de dados oficiais (Secretaria da Receita Federal, Relação Anual de Informações Sociais - RAIS) são prejudicadas. Neste trabalho, contudo, tomaremos como base que as entidades sem fins lucrativos podem constituir-se por dois caminhos legais, as associações ou as fundações, conforme veremos a seguir.

### 2.1.1 Associações

As associações se constituem pela união de pessoas que se organizam para fins não econômicos, e não há, entre os associados, direitos e obrigações recíprocos, sem estabelecer entre si qualquer vínculo. O funcionamento das associações é de total responsabilidade dos associados. Nessas entidades, o fator preponderante são as pessoas que as compõem<sup>63</sup>.

O estatuto da associação deverá, necessariamente, definir a composição e o funcionamento dos órgãos deliberativos e administrativos.

O órgão de deliberação máxima é a Assembleia Geral. Esta possui as seguintes competências privativas:

- a) eleger os administradores;
- b) destituir os administradores;
- c) aprovar as contas;
- d) aprovar e alterar o estatuto.

---

<sup>63</sup> CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. Brasília: CFC, 2003.

As associações apenas poderão destituir os administradores ou alterar o estatuto se houver o voto de dois terços dos presentes à assembléia, especialmente convocada para essas finalidades, não sendo possível deliberar, em primeira convocação, sem a maioria absoluta dos associados, ou com menos de um terço nas convocações seguintes, conforme evidenciado no quadro seguinte:

Competências	Voto Concorde	Quorum Mínimo	
		1ª convocação	2ª convocação
Eleger os administradores	*	*	*
Destituir os Administradores	2/3	Majoria absoluta	1/3
Aprovar as contas	*	*	*
Alterar o estatuto	2/3	Majoria absoluta	1/3

\* Não especificado no Código Civil

**Quadro 2: Deliberações da Assembleia Geral**

Fonte: CFC<sup>64</sup>.

A Administração da Associação é o seu órgão executivo, podendo utilizar uma das diversas denominações mais comuns, tais como Diretoria Executiva, Direção-Geral, Diretoria Administrativa, etc. Sua função é executar as diretrizes aprovadas pela Assembleia Geral, de acordo com as atribuições definidas no estatuto, o que inclui gerir os recursos da entidade e prestar contas dos recursos e das atividades à Assembleia Geral.

Já a Assembleia Geral é convocada para deliberar a respeito das prestações de contas do órgão executivo da entidade. Normalmente, faz-se necessário designar um Conselho Fiscal, previsto em estatuto, que é constituído por um grupo de associados que terá como finalidade examinar as contas da associação e a atuação

---

<sup>64</sup> CFC, 2003, p. 24.

desta quanto ao cumprimento das finalidades estatutárias. Este deverá apresentar parecer e relatório à Assembleia Geral, para que se tenham condições de deliberar quanto à aprovação da prestação de contas do órgão administrativo.

Portanto, percebemos que o controle principal das contas e das atividades de uma associação é feito pelos próprios associados, por meio de sua Assembleia Geral, o qual se incumbe de velar pela associação. Ademais, é possível concluir que apenas com a aprovação em Assembleia dos estatutos da entidade será possível perceber seus fins, os quais devem ser lícitos. Conforme o Código Civil, em seu capítulo segundo, admite-se a alteração das finalidades estatutárias das associações pela Assembleia Geral, desde que haja o *quorum* mínimo estipulado, ou seja, a maioria absoluta dos associados, em primeira convocação, e um terço dos associados nas convocações seguintes, bem como o voto concorde de dois terços dos presentes à assembleia, especialmente convocada para esse fim<sup>65</sup>.

### 2.1.2 Fundações

As fundações são entes jurídicos que se baseiam prioritariamente no patrimônio. Sua personalidade jurídica é inerente, e sua administração será gerida de modo a atingir o cumprimento das finalidades estipuladas pelo seu instituidor. A partir da vigência do Código Civil de 2002, somente podem ser constituídas fundações para fins religiosos, morais, culturais ou de assistência (parágrafo único do art. 62)<sup>66</sup>.

---

<sup>65</sup> CC/2002.

<sup>66</sup> CFC, 2003, p. 24.

O interessante sobre as fundações, diferentemente das associações, é que a primeira poderá ser instituída tanto pelo poder público quanto pelo direito privado. Contudo, interessa-nos neste estudo tratar da fundação privada, a qual, conforme o CC/2002, é pessoa jurídica, constituída a partir da doação do patrimônio, por meio de escritura pública ou testamento, para servir a um objetivo voltado a causas de interesse público, limitando-se a fins religiosos, morais, culturais ou de assistência social.

O estatuto de uma fundação deve contemplar a sua administração, elencando seus órgãos constitutivos, suas competências e como se comporão, sendo facultativo ao instituidor declarar, no ato da instituição da fundação, seja por escritura pública, seja por testamento, como se fará a administração.

A administração da fundação será composta de, no mínimo, dois órgãos: um deliberativo e outro executivo. O órgão deliberativo é comumente denominado Conselho Curador. A este cabe, principalmente, deliberar sobre as diretrizes da fundação para que se possam atingir os fins previstos no estatuto. Para tanto, as seguintes competências, entre outras, estão contempladas:

- a) eleger os membros do órgão executivo da fundação;
- b) aprovar a previsão orçamentária anual, a ser proposta pelo órgão executivo;
- c) deliberar acerca das prestações de contas e relatórios de atividades do órgão executivo;
- d) deliberar acerca da alienação de bens imóveis e aceitação de doações com encargos;
- e) alterar o estatuto<sup>67</sup>.

---

<sup>67</sup> CFC, 2003, p. 26.

No que tange à alteração ou reforma do estatuto da fundação, o CC/2002 determina que se deve observar o *quorum* mínimo estabelecido no estatuto, que também é dependente da aprovação do Ministério Público. As finalidades estatutárias das fundações são imutáveis, mas caso sejam consideradas ilícitas, impossíveis ou inúteis, o Ministério Público ou qualquer interessado poderá promover a extinção da fundação<sup>68</sup>.

De acordo com o Conselho Federal de Contabilidade<sup>69</sup>:

Quando a alteração estatutária não houver sido aprovada por votação unânime, os administradores da fundação deverão requerer ao Ministério Público que este dê ciência à minoria vencida para, querendo, propor impugnação, podendo esta ser feita no prazo de dez dias. Além do estatuto, algumas fundações, principalmente as de grande porte e maior complexidade, optam por adotar, em adição ao estatuto, um regimento interno. Trata-se de uma regulamentação interna, subordinada ao estatuto, que versa, principalmente, sobre a organização e o funcionamento dos órgãos da fundação.

Semelhantemente às associações, o órgão executivo da fundação, também pode receber quaisquer uma das denominações mais utilizadas (diretoria executiva, diretoria administrativa, secretaria executiva, superintendência, etc.), ou ainda algumas próprias de fundações, como conselho diretor ou conselho de administração.

Entre as competências principais do órgão executivo da fundação, encontram-se:

---

<sup>68</sup> Art. 69 do CC/2002.

<sup>69</sup> CFC, 2003, p. 26.

- a) executar as disposições estatutárias;
- b) cumprir as diretrizes estabelecidas pelo órgão deliberativo;
- c) praticar atos de gestão de recursos patrimoniais e humanos;
- d) propor ao órgão deliberativo a previsão orçamentária anual;
- e) prestar contas e apresentar relatórios de atividades ao órgão deliberativo, ao Ministério Público e a outros órgãos governamentais;
- f) representar judicial e extrajudicialmente a fundação;
- g) manter em guarda e boa ordem todos os registros inerentes à pessoa jurídica, de natureza institucional, tributária, trabalhista, contábil, etc.<sup>70</sup>.

Na fundação há também a figura do Conselho Fiscal, instituído pelo órgão executivo, o qual zela pelo patrimônio da fundação e assegura a correta aplicação de seus recursos, ficando, portanto, incumbido do exame das prestações de contas do órgão executivo. Nenhum dos componentes do órgão de fiscalização pode fazer parte dos demais órgãos da fundação, devido à necessidade de independência para analisar as contas da fundação. Além disso, os membros do conselho fiscal, devido a sua atividade, devem preferencialmente possuir formação acadêmica compatível com o exercício da função.

Internamente, a fundação tem em seu órgão deliberativo o responsável por zelar pelo patrimônio e pelo bom cumprimento das finalidades estatutárias. Entretanto, o responsável maior pelo velamento das fundações é o Ministério Público (MP), pois, segundo o Código Civil<sup>71</sup>, “velará pelas fundações o Ministério Público do Estado onde situadas”. Assim, quando as atividades da fundação se estenderem por mais de uma Unidade da Federação, cabe ao respectivo Ministério Público Estadual

---

<sup>70</sup> CFC, 2003, p. 27.

<sup>71</sup> Art. 66 do CC/2002.

ou do Distrito Federal o encargo do velamento das atividades desenvolvidas dentro de sua jurisdição.

O Ministério Público deverá acompanhar o processo de criação e constituição da fundação, quanto ao cumprimento de todos os requisitos legais necessários, bem como aqueles não expressos em lei. Deverá exercer uma ação contínua e constante, o que envolve o acompanhamento das alterações estatutárias, o comparecimento às reuniões deliberativas, exame de prestações de contas anuais e acompanhamento das atividades em geral, quanto ao cumprimento das finalidades estatutárias.

Por fim, o MP tem por obrigação acompanhar todo o processo de extinção da fundação, cabendo-lhe, inclusive, propor ação civil de extinção. Além da extinção judicial, normalmente precedida de inquérito civil público, a mais comum é a extinção administrativa, deliberada de acordo com a previsão em estatuto e acompanhada pelo Ministério Público<sup>72</sup>.

Tendo visto, portanto, o encaminhamento legal consoante ao tema ora exposto, podemos então tecer considerações sobre as certificações do Terceiro Setor já previstas em lei, o Título de Utilidade Pública Federal, a Lei das OSCIPs – Lei 9.790/99 –, o Certificado de Filantropia, além da Nova Lei da Filantropia, Lei nº. 12.101/09.

---

<sup>72</sup> CFC, 2003, p. 27.

## 2.2 TÍTULO DE UTILIDADE PÚBLICA FEDERAL (UPF)

O Título de Utilidade Pública Federal (UPF) é outorgado pelo Ministério da Justiça às entidades que desenvolvem atividades intermediárias entre as áreas de atuação, próprias do poder público e do setor privado. Em outras palavras é, a entidade privada, sem fins de lucro, realizando serviços públicos de interesse da sociedade.

Para receber o título, a entidade precisa ser caracterizada como sociedade civil, associação ou fundação, constituídas no país com o fim exclusivo de:

- servir desinteressadamente à coletividade;
- adquirir personalidade jurídica;
- não remunerar os cargos de sua diretoria, conselhos fiscais, deliberativos ou consultivos;
- estar em efetivo e contínuo funcionamento nos três últimos anos respectivamente anteriores; e
- promover a educação ou exercer atividades de pesquisa científica, de cultura artística ou filantrópica.

De acordo com Gasparini<sup>73</sup>, servir desinteressadamente à coletividade

[...] significa que essas instituições não preconizam, como fim, uma porcentagem, participação, comissão ou lucro para posterior distribuição

---

<sup>73</sup> GASPARINI, Diógenes. Associação de utilidade pública: declaração. **Cadernos de Direito Municipal**, São Paulo, ano XIX, nº. 77, janeiro-março de 1986.

a seus diretores, gerentes, administradores, sócios ou mantenedores. Seus serviços, no entanto, podem ser remunerados pelo que podem pagar, sem que essa cobrança a desnature como instituição de utilidade pública.

A vantagem que uma entidade carrega ao se tornar UPF é que, a partir desse momento, ela poderá:

- oferecer dedutibilidade do Imposto de Renda das pessoas jurídicas;
- receber subvenções, auxílios e doações;
- realizar sorteios com a prévia autorização do Ministério da Justiça;
- possuir um pré-requisito para obter o CEAS<sup>74</sup> e;
- requerer a “isenção” da quota patronal devida ao INSS – Instituto Nacional de Seguridade Social.

Da Declaração de Utilidade Pública, Paes<sup>75</sup> afirma que esta:

[...] acaba sendo para muitas entidades um órgão de garantia de sobrevivência, já que consente a prática de rifas beneficentes, jogos e outras modalidades similares. Trata-se como o reconhecimento de que determinadas entidades desempenham uma função que precisaria ser desempenhada pelo Poder Público.

Inicialmente o título tinha apenas um caráter honorífico. Anos depois foi modificado para concessão e gozo de benefícios fiscais. Atualmente, passou a ser

---

<sup>74</sup> O CEAS é conhecido por ser o Certificado de Filantropia que a entidade recebe. Outorgado pelo CNAS, órgão vinculado ao Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome, às entidades que comprovarem o desenvolvimento de atividades de assistência social.

<sup>75</sup> PAES, 2004.

um dos pré-requisitos para instruir o pedido do Certificado de Entidade de Assistência Social (CEAS)<sup>76</sup>. Todavia, faz-se necessário ressaltar que o título de utilidade pública não garante a concessão de recursos públicos e nem mesmo de isenção tributária, o que se tem é, apenas, um pré-requisito.

Conforme a Lei nº. 91, de 28 de agosto de 1935<sup>77</sup> e sua regulamentação, o Decreto nº. 50.517, de 2 de maio de 1961<sup>78</sup>, para solicitar o título, a entidade deverá providenciar a seguinte documentação:

- requerimento dirigido ao Excelentíssimo Senhor Presidente da República solicitando a declaração de Utilidade Pública Federal;
- cópia autenticada do estatuto registrado em cartório: com cláusula que disponha que a entidade não remunere, por qualquer forma, os cargos de sua diretoria, conselhos fiscais, deliberativos ou consultivos, e que não distribua lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto. Caso a entidade seja fundação, a não remuneração dos diretores deve ser provada nos três anos anteriores ao requerimento do título;
- certidão de breve relato, que conste, resumidamente, o teor das alterações estatutárias averbadas, obtidas no Cartório de Registro das Pessoas Jurídicas; em que conste a data do primeiro registro do estatuto, bem como data e breve

---

<sup>76</sup> BRASIL. Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) Resolução nº 177, de 10 de agosto de 2000. **Diário Oficial da União**, Brasília, nº. 157-E - Seção 1 – terça-feira, 15 ago. 2000.

<sup>77</sup> BRASIL. Lei nº. 91, de 28 de agosto de 1935. Determina regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública. (Alterada pela Lei nº 6.639, de 8.5.1979). Rio de Janeiro, **Diário Oficial da União**, quarta-feira, 04 set. 1935.

<sup>78</sup> BRASIL. Decreto nº. 50.517, de 02 de maio de 1961. Regulamenta a Lei nº 91, de 28 de agosto de 1935, que dispõe sobre a declaração de utilidade pública. Brasília, **Diário Oficial da União**, terça-feira, 02 maio 1961.

teor das alterações estatutárias posteriores, de modo a comprovar a existência, há mais de três anos.

- Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) dos últimos três anos;
- cartão do Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ);
- atestado de autoridade local (pessoas que possuem fé pública, como: prefeito, juiz de direito, promotor de justiça ou delegado de polícia) informando que a entidade esteve, e está, em efetivo e contínuo funcionamento nos três últimos anos, com exata observância dos princípios estatutários.
- cópia autenticada da ata de eleição da atual diretoria registrada em cartório, com CPF dos membros;
- qualificação completa dos membros da diretoria atual e atestado de idoneidade moral;
- declaração de requerente de que se obriga a publicar, anualmente, o demonstrativo de receitas e despesas realizadas no período anterior, quando subvencionada pela União; e
- relatórios circunstanciados dos serviços desenvolvidos nos três anos anteriores à formulação do pedido, separados ano a ano, acompanhados dos demonstrativos contábeis daqueles exercícios.

Como decorrência do reconhecimento de Utilidade Pública, a entidade assumirá a obrigação de prestar contas anualmente ao Conselho Nacional de Assistência Social - CNAS/MJ. O relatório circunstanciado dos serviços prestados à coletividade no ano civil anterior deve ser enviado por meio eletrônico até 30 de

abril<sup>79</sup>, acompanhado da prova de publicação das demonstrações financeiras, devidamente acompanhado do demonstrativo das receitas e despesas realizadas no período, ainda que não tenham sido subvencionadas. Caso o pedido seja negado, a entidade não poderá renovar o pedido antes de decorridos dois anos, a contar da data da publicação.

### 2.3 O CERTIFICADO DE FILANTROPIA (CEAS)

Conforme o Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome<sup>80</sup>, o Certificado de Entidade de Assistência Social (anteriormente denominado Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos) é um dos documentos “declaratórios” concedidos pelo CNAS, expedido como reconhecimento do Poder Público Federal de que a Instituição é Entidade Beneficente de Assistência Social (anteriormente conhecida como “filantrópica”), sem fins lucrativos e de que presta atendimento ao público-alvo da assistência social.

A entidade portadora do certificado emitido pelo CNAS passa a ter condições para requerer benefícios concedidos pelo Poder Público Federal, dentro de sua área de atuação. Em especial, destaca-se a isenção da quota patronal junto ao INSS.

O Poder Público considera entidade de assistência social, para os fins da concessão ou renovação do certificado, a instituição dotada de personalidade jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue para:

---

<sup>79</sup> BRASIL. Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. **Prestação de Contas**. Brasília: MDSCF, 2009. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/institucional/fundo-nacional-de-assistencia-social-fnas/prestacao-de-contas>>. Acesso em: 23 nov. 2009.

<sup>80</sup> Idem. **Instruções para requerer Certificado**. Brasília: MDSCF, 2009. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/cnas/registro-e-certificado/instrucoes-para-certificado>>. Acesso em: 23 nov. 2009.

- proteção à família, à infância, à maternidade, à adolescência e à velhice;
- amparo às crianças e aos adolescentes carentes;
- ações de prevenção, habitação, reabilitação e integração à vida comunitária de pessoas portadoras de deficiência;
- promover, gratuitamente, assistência educacional ou de saúde;
- promover a integração ao mercado de trabalho; e
- promover o atendimento e o assessoramento aos beneficiários da Lei Orgânica da Assistência Social e a defesa e garantia dos seus direitos.

Deverá constar em seus estatutos dispositivos determinando que a entidade:

- aplica suas rendas, seus recursos e eventual resultado operacional integralmente no território nacional e na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais;
- não distribui resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela do seu patrimônio, sob nenhuma forma;
- não repassa a seus diretores, conselheiros, sócios, instituidores, benfeitores ou equivalente remuneração, vantagens ou benefícios, direta ou indiretamente, por qualquer forma ou título, em razão das competências, funções ou atividades que lhes sejam atribuídas pelos respectivos atos constitutivos; e
- destina, em seus atos constitutivos, em caso de dissolução ou extinção, o eventual patrimônio remanescente à entidade congênere registrada no CNAS ou à entidade pública.

No caso das fundações particulares, constituídas como pessoas jurídicas de direito privado, os seus contratos, atos constitutivos, estatutos ou compromissos inscritos deverão ser apresentados ao Registro Civil de Pessoas Jurídicas<sup>81</sup>.

Os documentos necessários para se obter o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social são:

- estar legalmente constituída no país e em efetivo funcionamento;
- possuir inscrição no Conselho Municipal ou Conselho Estadual ou Distrital de Assistência Social;
- ser registrada no Conselho Nacional de Assistência Social;
- aplicar rendas, recursos e resultado integralmente no território nacional e nos objetivos institucionais;
- aplicar as subvenções e doações recebidas nas finalidades a que estejam vinculadas;
- aplicar 20% da receita bruta em gratuidades;
- não distribuir resultados, dividendos, bonificações, participações ou parcela do seu patrimônio;
- não remunerar nem conceder vantagens a diretores, sócios, instituidores ou benfeitores;
- destinar em seus atos constitutivos, no caso de dissolução ou extinção, patrimônio a outra entidade congênere registrada no CNAS;

---

<sup>81</sup> Art. 16 do CC/2002.

- não constituir patrimônio de indivíduo ou de sociedade sem caráter beneficente de Assistência Social; e
- prestar serviços de forma permanente e sem discriminação de clientela.

#### 2.4 ORGANIZAÇÃO SOCIAL (OS)

O título de Organização Social (OS) é uma qualificação outorgada pelo Poder Executivo às entidades que estiverem constituídas sob a forma de associação ou fundação sem fins lucrativos.

São destinadas ao exercício de atividades e serviços na qual a execução não seja exclusiva do Estado e cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde. Sobretudo, é, principalmente, na área da saúde e da educação que essa qualificação é usada.

Na OS a remuneração aos dirigentes é opcional, cabendo aos associados a decisão de remunerar ou não a diretoria e de estabelecer os limites financeiros. Porém, se a entidade possuir outros títulos (ou qualificações), como a de Utilidade Pública (em qualquer esfera) ou o CEAS, por exemplo, as leis que regem estes títulos proíbem a remuneração dos dirigentes estatutários e, conseqüentemente, a entidade não poderá utilizar tal faculdade.

Segundo Paulo Modesto<sup>82</sup>,

---

<sup>82</sup> MODESTO, Paulo. Reforma Administrativa e marco legal das organizações sociais no Brasil. **Boletim de Direito Administrativo**, São Paulo, ano XIV, nº 4, abril, 1998, p. 240.

[...] as Organizações Sociais estariam inseridas numa proposta de incentivo à gestão direta pela comunidade de serviços sociais e assistenciais, fora do aparato burocrático do Estado, porém com o apoio direto dele e com sua assistência permanente.

A vantagem das entidades qualificadas como OS é que a elas podem ser destinados recursos orçamentários e bens públicos, permitindo-se que a organização administre serviços, instalações e equipamentos públicos. Além do que, a qualificação é pré-requisito para celebrar, junto ao governo, o contrato de gestão.

Os requisitos básicos para se qualificar como Organização Social são:

- não ter finalidade lucrativa, e todo e qualquer legado ou doação recebida deve ser incorporado ao seu patrimônio; de igual modo, os excedentes financeiros decorrentes de suas atividades;
- ter finalidade social em qualquer das áreas previstas na lei: ensino, saúde, cultura, ciência, tecnologia e meio ambiente;
- possuir órgãos diretivos colegiados, com a participação de representantes do Poder Público e da comunidade;
- ter publicidade de seus atos;
- ter submissão ao controle do Tribunal de Contas dos recursos oficiais recebidos (o que já existe); e
- celebrar contrato de gestão com o Poder Público.

O contrato de gestão é um instrumento jurídico firmado entre o Poder Público e a OS, no qual ficam estabelecidas atribuições, responsabilidades e obrigações das partes.

Os princípios e preceitos que devem ser observados na elaboração do contrato de gestão são:

- da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e economicidade;
- especificação do programa de trabalho proposto pela OS, a estipulação das metas a serem atingidas e os respectivos prazos de execução;
- indicadores de qualidade e produtividade; e
- a estipulação dos limites e critérios para despesa com remuneração e vantagens de qualquer natureza a serem transferidas aos dirigentes e empregados da organização social.

Não é obrigatória a realização de licitação para a celebração de contrato de gestão entre o Poder Público e as entidades do Terceiro Setor. A fiscalização do cumprimento do contrato fica sob a responsabilidade do órgão público ou entidade supervisora, correspondente à atividade fomentada. Os Ministérios Públicos Federal e Estadual também possuem legitimidade para fiscalizar o contrato de gestão.

Os resultados do contrato de gestão são avaliados por uma Comissão de Avaliação e pelo Tribunal de Contas da União, dos estados ou dos municípios e outras comissões criadas pelo Poder Executivo.

## 2.5 A QUALIFICAÇÃO DE OSCIP

O Estado brasileiro introduziu, em 23 de março de 1999, no ambiente legal de tais organizações, a Lei nº. 9.790/99, admitindo que algumas das várias entidades do Terceiro Setor brasileiro que operam veiculando serviços de interesse público à população poderiam se qualificar como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIPs –, o que alude no atendimento, perante o Estado, de muitas obrigatoriedades que estão ligadas abertamente ao gerenciamento das

organizações, tanto na fase que se alude ao pedido de qualificação, quanto na posterior execução de projetos em parceria com órgãos do poder público<sup>83</sup>.

Sobre a criação das OSCIPs, Ferrarezi<sup>84</sup> argumenta que:

[...] dada as diferenças das organizações do Terceiro Setor, estabeleceu-se um acordo de que uma legislação única não seria apropriada, pois versaria da mesma forma organizações com características muito desiguais. Foi frisada, então, a precisão de formar, cada vez mais, confiabilidade às organizações da sociedade civil, mediante a qualificação, no universo do Terceiro Setor. Isso implicou em criar mecanismos legais de visibilidade, transparência e controle públicos, permitindo definir melhor o acesso a eventuais benefícios e apoios governamentais e doações.

Por definição, a Organização da Sociedade Civil de Interesse Público é uma denominação especial dada pelo Ministério da Justiça àquelas entidades da sociedade civil sem fins lucrativos, atuantes em várias áreas dos setores públicos, que, além de exercerem determinados pré-requisitos legitimamente estabelecidos, tenham por desígnio social uma das ações enumeradas na Lei Federal nº. 9.790/99, conhecida como a Lei das OSCIPs. Isto significa que, da mesma forma que as Organizações Não Governamentais (ONGs), requer-se das OSCIPs que realizem ações sociais, mas, diferentemente, estas possuem um aval do poder público por terem comprovado o cumprimento de alguma condição do governo<sup>85</sup>.

---

<sup>83</sup> SILVA, Eduardo Krieger da. **Os efeitos da Lei 9.790/99 face ao gerenciamento de duas associações privadas qualificadas como organizações da sociedade civil de interesse público de Itajaí**. 2005. 142 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Centro de Educação de Biguaçu, Universidade do Vale do Itajaí, Biguaçu-SC.

<sup>84</sup> FERRAREZI, Elisabete. **OSCIP: Saiba o que são organizações da sociedade civil de interesse público**. Brasília: AED, 2002.

<sup>85</sup> BASÍLIO, Patrícia Cristina. Diversos grupos da sociedade são beneficiados pelas Oscips, entidades que recebem verbas federais para o desenvolvimento de projetos sociais. **Espaço Cidadania**, São

Conforme Nazzari<sup>86</sup>, pode-se dizer que as OSCIPs é o conceito oficial e legal mais próximo do que modernamente se abrange por ONG, principalmente porque são apontadas por uma extrema transparência administrativa. No entanto, ser uma OSCIP é uma alternativa institucional, não uma obrigação. Em geral, o poder público sente-se muito à vontade para se relacionar com esse tipo de instituição, porque reparte com a sociedade civil o encargo de vigiar o fluxo de recursos públicos em parcerias. Quer dizer, a OSCIP é uma acomodação da sociedade civil que, no caso de parceria com o poder público, usará ainda recursos públicos para suas finalidades, dividindo dessa forma o encargo administrativo e de prestação de contas.

Assim, no entendimento de Regules<sup>87</sup>, as OSCIPs podem ser consideradas:

[...] pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, destinadas ao cumprimento de serviços de interesse público, colaboradoras da ação estatal nas áreas sociais definidas pela Lei 9.790/1999, criadas e geridas exclusivamente pelos particulares, qualificadas e continuamente fiscalizadas pelo estado, sob a égide de regime jurídico especial – adoção de normas de direito privado com as derrogações originárias do regime jurídico de direito público.

Discutindo o assunto, comenta Mânica<sup>88</sup>:

---

Paulo, ano 4, n.º 48, 2007. Disponível em: <<http://www.metodista.br/cidadania/numero-48/oscip-tem-mais-obrigacoes-legais/>>. Acesso em 21 ago. 2009.

<sup>86</sup> NAZZARI, Rosana Katia. **Capital Social, cultura e socialização Política: A Juventude Brasileira**. 2003. Tese (Doutorado em Ciência Política) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre.

<sup>87</sup> REGULES, Luis Eduardo Patrone. **Terceiro Setor: Regime Jurídico das OSCIPS**. São Paulo: Método, 2006, p. 139.

<sup>88</sup> MÂNICA, Fernando Borges. OSCIP, remuneração de dirigentes e repercussões tributárias. **Responsabilidade Social**, Brasília, 15 jul. 2003. Disponível em: <[http://www.responsabilidadesocial.com/article/article\\_view.php?id=142](http://www.responsabilidadesocial.com/article/article_view.php?id=142)>. Acesso em: 21 ago. 2009.

Em primeiro lugar, ainda que se pareça primário, há que se ressaltar o significado do termo OSCIP. É preciso ter em vista, e isso não é cediço, que a lei mencionada prevê a possibilidade de que uma entidade sem fins lucrativos, constituída sob a forma de associação ou fundação, obtenha um certificado de OSCIP. Ou seja, **ninguém cria uma OSCIP, mas qualifica uma entidade pré-existente como tal** (desde que preenchidos os requisitos estabelecidos pela Lei 9790/99) (grifo nosso).

Portanto, percebemos que uma entidade detentora da qualificação de OSCIP não é criada como tal, mas recebe o direito de sê-lo, desde que cumpra os requisitos legais e se submeta à apreciação das entidades públicas responsáveis pela sua qualificação.

As OSCIPs erguem as atividades ou ações da criação a interesse público diante da lei, além de tornarem admissível o abatimento de impostos. Conforme Basílio<sup>89</sup>:

As entidades qualificadas como OSCIP's representam a sociedade civil organizada. A entidade promove a conscientização de crianças e seus familiares na área da saúde. Criada em 2002, ela só obteve a qualificação de Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, em 2004, pelo Ministério da Justiça. Para obter o registro é necessário cumprir, dentre vários requisitos, o de promoção da assistência social, da cultura e do voluntariado. Além do processo para a obtenção do título de Oscip, o Ministério da Justiça exige a prestação de contas da instituição anualmente para que elas mantenham a sua qualificação. Apesar da prestação de contas anuais, o instituto "Criança é Vida" não recebe verbas do governo. Todos os recursos financeiros arrecadados são do setor privado.

---

<sup>89</sup> BASÍLIO, 2007.

Nos termos do artigo 1º da Lei da OSCIP, podem qualificar-se como tais as pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, desde que os referentes desígnios sociais e normas estatutárias acolham aos requisitos estabelecidos na lei. Considerando-se sem fins lucrativos, a pessoa jurídica de direito privado que não dissemina, entre os seus sócios ou associados, consiliários, administradores, empregados ou doadores, eventuais excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, gratificações, informações ou parcelas do seu patrimônio, recebidos mediante o exercício de suas atividades, e que os aproveita totalmente na consecução do respectivo objeto social<sup>90</sup>.

De acordo com a Lei das OSCIPs, Art. 3º, a qualificação das instituições deverá observar o princípio da universalização dos serviços, e somente será conferida às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujos objetivos sociais sejam promover:

1. assistência social;
2. cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico;
3. gratuitamente a educação, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta Lei;
4. gratuitamente a saúde, observando-se a forma complementar de participação das organizações de que trata esta Lei;
5. segurança alimentar e nutricional;
6. defesa, preservação e conservação do meio ambiente e promoção do desenvolvimento sustentável;

---

<sup>90</sup> LOPES, 2005, *apud* KNIPHOFF, Dione; NAZZARI, Miriam; OLIVEIRA, Valcir. Terceiro Setor e inclusão social: o caso da Oscip nova aliança no oeste do Paraná. **Ciências Sociais em Perspectiva**, Cascavel-PR, v. 5, nº. 9, 2º sem, 2006, p. 95-108.

7. voluntariado;
8. desenvolvimento econômico e social e combate à pobreza;
9. experimentação, não lucrativa, de novos modelos socioprodutivos e de sistemas alternativos de produção, comércio, emprego e crédito;
10. direitos estabelecidos, construção de novos direitos e assessoria jurídica gratuita de interesse suplementar;
11. a ética, a paz, a cidadania, os direitos humanos, a democracia e outros valores universais;
12. estudos e pesquisas, desenvolvimento de tecnologias alternativas, produção e divulgação de informações e conhecimentos técnicos e científicos que digam respeito às atividades mencionadas nesses pontos divulgados.

De acordo com a mesma lei, a entidade enquadrada nessa categoria deverá propagar sua dedicação a essas atividades por intermédio da realização de projetos, programas e planos de ações correspondentes, a doações de recursos físicos, humanos e financeiros, ou ainda por meio da prestação de serviços mediadores de base a outras organizações sem fins lucrativos e a órgãos do setor público que atuem em áreas afins<sup>91</sup>.

Santos<sup>92</sup> destaca que o papel central exercido pelas OSCIPs, de acordo com as suas especificações legais, é o de suprir falhas do Estado. Não se anseia que

---

<sup>91</sup> MAXIMIANO, A. C. A. **Administração de Projetos**: Como transformar ideias em resultados. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2002.

<sup>92</sup> SANTOS, Luiz Miguel Luzio dos. **O Modelo das OSCIP**: Um Estudo de Instituições Educacionais Profissionalizantes na Cidade de Londrina. 2002. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Estadual de Londrina, Londrina.

estas organizações possam ou surjam para substituir o Estado em suas funções sociais. O que se procura é um processo de sinergia entre os diversos atores sociais, em que o Estado deixa de agir de forma monopolizadora, *top down*, e passa a existir uma relação mais democrática, partindo dos verdadeiros anseios das bases.

Portanto, para que as OSCIPs possam efetuar os interesses públicos no Estado Social, a Lei nº. 9.790/1999 arquitetou o chamado Termo de Parceria que, segundo Paes<sup>93</sup> é o:

[...] instrumento destinado à formação de vínculo de cooperação entre o poder público e as entidades qualificadas como OSCIP para o fomento e a execução das atividades de interesse público previstas no [...] art. 3. da referida lei.

Regules<sup>94</sup>, por sua vez, aduz:

A qualificação de uma pessoa jurídica sem fins lucrativos como OSCIP não significa que essa Organização irá receber recursos públicos. Uma OSCIP se torna parceira de um órgão estatal mediante vontade do parceiro proponente -- o órgão estatal tem interesse em promover a parceria para a realização de projetos; concursos de projetos (arts. 23 a 31, do Decreto nº. 3.100/1999) -- o órgão estatal irá indicar áreas de interesse para parceria com OSCIP, podendo, para seleção, realizar concursos de projetos e proposição própria -- a própria OSCIP propõe a parceria por meio de projetos, de acordo com as diretrizes e políticas do órgão estatal, demonstrado cabalmente o interesse da coletividade e os benefícios para o público-alvo<sup>95</sup>.

---

<sup>93</sup> PAES, 2003, p. 135.

<sup>94</sup> REGULES, 2006, p. 141.

<sup>95</sup> Ibidem, p. 139.

Assim, a Lei nº. 9.790/99 despontou no ordenamento jurídico brasileiro com bons auspícios, como um vislumbre da ampla e imediata reformulação e assentamento na disciplina legal das entidades sem fins lucrativos. Grande parte do interesse positivo pela Lei deriva do fato de ela ter introduzido a probabilidade de remuneração de diretores pelas OSCIPs. Contudo, tal inovação não apareceu imediatamente com a promulgação da lei.

A grande inovação trazida pela Lei das OSCIPs teve efeito três anos depois, em consequência da chamada minirreforma tributária, introduzida por meio da Medida Provisória nº. 66, de 29 de agosto de 2002, convertida na Lei 10.637, de 30 de dezembro de 2002, a qual reza em seu Art. 34 e seu Parágrafo Único:

Art. 34. A condição e a vedação estabelecidas, respectivamente, no art. 13, § 2o, III, b, da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no art. 12, § 2o, a, da Lei no 9.532, de 10 de dezembro de 1997, não alcançam a hipótese de remuneração de dirigente, em decorrência de vínculo empregatício, pelas Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), qualificadas segundo as normas estabelecidas na Lei no 9.790, de 23 de março de 1999, e pelas Organizações Sociais (OS), qualificadas consoante os dispositivos da Lei no 9.637, de 15 de maio de 1998.

Parágrafo único. O disposto neste artigo aplica-se somente à remuneração não superior, em seu valor bruto, ao limite estabelecido para a remuneração de servidores do Poder Executivo Federal.

A partir de então, as entidades qualificadas como OSCIPs tiveram reconhecida a possibilidade de remuneração de seus dirigentes sem prejuízo (i) de sua isenção tributária do Imposto de Renda e CSLL, e (ii) do incentivo fiscal às doações a si dirigidas. Além disso, para que os benefícios fiscais elencados possam ser fruídos, a remuneração dos dirigentes da OSCIP deve decorrer de vínculo

empregatício e seu valor não pode exceder ao limite estabelecido para remuneração dos servidores do Poder Executivo Federal.

Portanto, a Lei das OSCIPs pode ser considerada o primeiro passo realmente efetivo para se pavimentar o caminho condutor a uma legislação específica, no momento em que regula a questão da remuneração dos dirigentes, trazendo um avanço na disciplina tributária do Terceiro Setor.

Contudo, existem dificuldades na implantação efetiva da Lei nº. 9.790/99, e as perspectivas são de que isso pode demorar em acontecer. Isso acontece, conforme Ferrarezi<sup>96</sup> porque, primeiramente, não existe interesse dos dirigentes e funcionários estatais em fomentar as atividades públicas das OSCIPs, celebrando com elas Termos de Parceria. Ou seja, a lei existe, contudo, não há muita decisão de se fazer algo. A inércia dos administradores públicos é percebida porque em nenhuma das esferas administrativas brasileiras (União, Estados, Distrito Federal e municípios) ocorre uma iniciativa válida, pois todos ficam esperando o outro fazer algo primeiro, para depois tomar alguma atitude.

Além disso, outro fator apontado por Ferrarezi<sup>97</sup> é o medo de as entidades sem fins lucrativos já reconhecidas pelo Estado perder os poucos benefícios que possuem, caso venham a adotar as inovações do recente marco regulatório. Outro ponto, correlato a esse, é que as mudanças introduzidas com a nova lei apresentam contradições que devem ser removidas paulatinamente, e não de uma só vez, o que causa estranheza e dificuldades de implantação.

---

<sup>96</sup> FERRAREZI, 2002, p. 10.

<sup>97</sup> Ibidem, p. 10.

Ferrarezi<sup>98</sup> dá um exemplo disso:

[...] a Lei 9790 permite remunerar dirigentes, pondo fim a uma hipocrisia institucionalizada, que vigora há décadas no país: os verdadeiros dirigentes das organizações travestem-se de funcionários executivos colocando “laranjas” nas diretorias de suas entidades; e fazem-no para não perder velhos títulos que lhes dão direitos a benefícios, como a Utilidade Pública Federal. Além disso, ocorre que a legislação em vigor não reconhece como isentas do Imposto de Renda aquelas entidades que remuneram dirigentes. Para mudar, de uma vez, o marco legal do Terceiro Setor não basta uma lei, nem, talvez, uma dúzia delas. Seria necessário, a rigor, uma espécie de “Constituinte do Terceiro Setor”.

Não se pode esquecer também que as organizações sem fins lucrativos, de direito privado, e estrangeiras precisam da autorização da Secretaria Nacional de Justiça (SNJ) para funcionar no país. Isso se dá porque a orientação e coordenação das ações de combate à lavagem de dinheiro e recuperação de ativos, da política de justiça e das entidades que executam serviços de microfilmagem são atividades dessa Secretaria<sup>99</sup>.

Portanto, diante do observado, Regules<sup>100</sup> apresenta a ideia de que o propósito mais importante dessa legislação tem a ver com o fato de se formar um regime jurídico diferente do regime comum, ordinário, para aquelas organizações

---

<sup>98</sup> Ibidem, p. 11.

<sup>99</sup> A Secretaria Nacional de Justiça (SNJ) é uma das cinco secretarias que fazem parte do Ministério da Justiça. A SNJ tem uma vasta área de atuação. É responsabilidade da Secretaria tratar dos assuntos relacionados à nacionalidade e naturalização de estrangeiros, coordenar a política nacional sobre refugiados e as atividades de cooperação judicial. Também está a cargo da SNJ a coordenação das atividades de classificação indicativa de programas de tevê e filmes, diversão pública, jogos eletrônicos e de interpretação (RPG), a qualificação, o acompanhamento de prestação de contas e a cassação de títulos de entidades de Utilidade Pública Federal (UPF) e de Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscips).

<sup>100</sup> REGULES, 2006.

que ganharam os títulos. Assim, pode-se dizer que a qualificação como OSCIP proporciona um diferencial às entidades que a detém, por inseri-las num regime jurídico específico, podendo, de igual forma, também oportunizar maior credibilidade, auxiliar na captação de investimentos, facilitar o acesso aos benefícios fiscais e aos recursos públicos.

## 2.6 A NOVA LEI DA FILANTROPIA

No final do ano de 2009, passou a vigorar a Lei nº. 12.101/09<sup>101</sup> que dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social atuantes nas áreas da saúde, educação e assistência social. A nova Lei da Filantropia regula também os procedimentos de isenção das referidas entidades de contribuições para a Seguridade Social.

Trata-se de matéria da mais alta relevância econômico-social para o país, devido à importância que as entidades de interesse social nas áreas de saúde, educação e assistência social têm junto à sociedade brasileira.

Tal importância pode ser dimensionada ao vermos que, segundo dados do Ministério da Saúde, as entidades filantrópicas são as grandes disponibilizadoras de leitos hospitalares para o Sistema Único de Saúde (SUS), com 74%. Logo, qualquer tipo de mudança neste segmento deve ser analisada minuciosamente, já que caso o regime filantrópico venha a ser afetado negativamente, estaríamos agredindo diretamente o próprio sistema de saúde público brasileiro, o qual é responsável pelo

---

<sup>101</sup> BRASIL. Lei n.º 12.101, de 27 de novembro de 2009. Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei no 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória no 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, segunda-feira, 30 nov. 2009.

atendimento aos problemas de saúde dos cidadãos brasileiros, conforme a Constituição. Além disso, não se deve esquecer do papel representativo dessas entidades nos setores de ensino e de assistência social propriamente dita.

Cumpre, para efeitos de contextualização ao tema deste trabalho, analisar brevemente os pontos de contato entre a recente legislação e a necessidade de estabelecimento concreto da regulação do Terceiro Setor.

De acordo com a Lei nº. 12.101/09, em seu Art. 1º:

Art. 1º A certificação das entidades beneficentes de assistência social e a isenção de contribuições para a seguridade social serão concedidas às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, reconhecidas como entidades beneficentes de assistência social com a finalidade de prestação de serviços nas áreas de assistência social, saúde ou educação, e que atendam ao disposto nesta Lei.

Dentre as disposições legais em voga, encontra-se a obediência, pela beneficente, ao princípio da universalidade de atendimento, sendo vedado dirigir suas atividades exclusivamente a seus associados ou à categoria profissional.

Além disso, a certificação ou sua renovação será apenas concedida àquela entidade beneficente que demonstre, no exercício fiscal anterior ao do requerimento, observado o período mínimo de 12 meses de constituição da mencionada pessoa jurídica, o cumprimento de todas as obrigações legais, de acordo com as respectivas áreas de atuação. Deve ser salientado que o período mínimo de cumprimento dos requisitos estabelecidos na Lei da Filantropia poderá ser reduzido, caso o prestador dos serviços seja conveniado ou contratado pelo SUS ou pelo Sistema Único de Assistência Social (SUAS) em caso de necessidade local atestada pelo gestor do respectivo sistema.

No que tange à área da saúde, para a certificação ou sua renovação, a entidade filantrópica é obrigada a comprovar o cumprimento das metas estabelecidas em convênio ou contrato celebrado com o gestor local do SUS. Conforme o Artigo 4.º da Lei, deverá, também, ofertar a prestação de seus serviços ao SUS no percentual mínimo de 60% e comprovar, anualmente, a prestação dos aludidos serviços, com base na somatória das internações realizadas e dos atendimentos ambulatoriais prestados. Caso, por falta de demanda de atendimento, devidamente atestada pelo gestor local do SUS, venha a ser incapaz de cumprir esta meta, a entidade deverá comprovar a aplicação de um percentual de sua receita bruta em atendimento gratuito de saúde, conforme escala variável prevista nos incisos I e III, do Artigo 8º da referida lei.

Além disso, merece destaque a disposição legal presente no Artigo 11, a qual permite à entidade de saúde de reconhecida excelência, alternativamente ao cumprimento dos 60% do total dos serviços ofertados ao SUS, realizar projetos de apoio ao desenvolvimento institucional ao sistema público de saúde, celebrando ajuste com a União Federal por intermédio do Ministério da Saúde.

A certificação ou renovação da filantropia será objeto de processo no âmbito dos respectivos ministérios – Saúde, Educação e Desenvolvimento Social e Combate à Fome – cujo prazo de validade será de, no mínimo, um ano e, no máximo, cinco anos.

Assim, percebe-se que as normas ficaram bem mais rígidas para as organizações filantrópicas, demandando que elas, a partir de agora, acelerem seus empenhos, a fim de se adaptarem ao que está previsto, sob o risco de perder a certificação e, conseqüentemente, a isenção de contribuições previdenciárias patronais e outros benefícios fiscais.

O Art. 29 prevê que a isenção de contribuições sociais para a entidade filantrópica será concedida apenas se os seguintes requisitos forem atendidos, e de forma cumulativa: a não percepção de remuneração pelos seus dirigentes; aplicação de suas rendas, recursos e eventual superávit inteiramente no território nacional e na consecução de seus objetivos institucionais; apresentação de certidão negativa de tributos federais e de regularidade para com o FGTS; manutenção da escrituração contábil regular e analítica; não distribuição de resultados ou lucros, sob qualquer pretexto; arquivamento por dez anos dos documentos contábeis, cumprindo as obrigações acessórias previstas na legislação tributária; e, muito importante, que a entidade seja auditada contabilmente por auditor externo independente.

Outras disposições constantes na lei, tais como as normas sobre reconhecimento e suspensão do direito à isenção e o processamento dos casos pendentes de decisão no CNAS, deverão ser julgadas no prazo máximo de 180 dias da publicação da lei.

De início, percebe-se que a Lei da Filantropia, de 27 de novembro de 2009, representa um grande avanço que poderá ser medido nos próximos anos com uma maior transparência do setor. Porém, o mais importante é que o advento desta nova lei traz ao Terceiro Setor uma grande expectativa de melhoria no marco regulatório, uma vez que consolida, oficialmente, toda a regulamentação sobre filantropia que antes estava espalhada em diversos regimentos dos vários órgãos envolvidos.

## 2.7 A ISENÇÃO DA QUOTA PATRONAL DO INSS

O órgão que atualmente controla e atribui isenção da quota patronal do INSS é a Receita Federal do Brasil que editou, recentemente, a Instrução Normativa nº. 971, de 13 de novembro de 2009, que estabelece no capítulo V os critérios para isenção da quota patronal e as prestações de contas pertinentes.

Determinam-se nessa parte da IN nº. 971/09 os requisitos necessários às Entidades Beneficentes de Assistência Social (Ebas) para serem isentas das contribuições de que tratam os Arts. 22 e 23 da Lei nº. 8.212, de 1991, bem como das contribuições devidas a outras entidades ou fundos.

Para tanto, conforme o Art. 227, a pessoa jurídica de direito privado na categoria de Ebas deve cumulativamente:

- I - ser reconhecida como de utilidade pública federal;
- II - ser reconhecida como de utilidade pública estadual ou do Distrito Federal ou municipal;
- III - ser portadora do Registro e do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (Ceas), fornecidos pelo Conselho Nacional de Assistência Social, devendo o Ceas ser renovado a cada 3 (três) anos;
- IV - promover a assistência social beneficente aos destinatários da política nacional de assistência social;
- V - não remunerar diretores, conselheiros, sócios, instituidores ou benfeitores e não lhes conceder vantagens ou benefícios a qualquer título;
- VI - aplicar integralmente o eventual resultado operacional na manutenção e no desenvolvimento de seus objetivos institucionais, apresentando, anualmente à RFB, relatório circunstanciado de suas atividades;

VII - estar em situação regular em relação às contribuições sociais.

Após a comprovação dos direitos adquiridos, a isenção de que trata o Art. 227 deverá ser requerida à RFB. Além disso, o Art. 228 salienta, em seus §§ 1.º ao 5.º:

§ 1º A isenção das contribuições sociais usufruída pela pessoa jurídica de direito privado beneficente de assistência social é extensiva às suas dependências, a seus estabelecimentos e obras de construção civil, quando por ela executadas e destinadas a uso próprio.

§ 2º A isenção de que trata este artigo não abrange empresa ou entidade que, tendo personalidade jurídica própria, seja mantida por outra que esteja no exercício da isenção.

§ 3º A existência de débito em nome da entidade requerente, exceto o de valor inferior ao limite referido no art. 398, constitui impedimento ao deferimento do pedido, até que seja regularizada a sua situação, no prazo de 30 (trinta) dias, hipótese em que a decisão concessória da isenção produzirá efeitos a partir do 1º (primeiro) dia do mês em que for comprovada a regularização da situação.

§ 4º A existência de débito em nome da entidade constitui motivo para o cancelamento da isenção, com efeitos a contar do 1º (primeiro) dia do 2º (segundo) mês subsequente àquele em que a entidade se tornou devedora das contribuições sociais.

§ 5º Considera-se entidade em débito, para os efeitos dos §§ 3º e 4º, quando contra ela constar débito com o sistema da seguridade social.

Dessa forma, pavimenta-se a senda para que a isenção da quota patronal seja atribuída às entidades do Terceiro Setor, desde que estejam em conformidade com a legislação. Resta dizer que tal percurso legal é ainda doloroso e complexo, em que uma lei remete à outra, que precisa de mais uma para ser compreendida e estabelecida, tornando o caminho para a atividade de cunho social deveras penoso.

A leitura dos dispositivos legais acima nos leva a algumas observações pertinentes:

Apesar de o caminho das OSCIPs estar atualmente mais sedimentado em leis, a realidade é que continua difícil que uma entidade qualificada possa requerer a isenção da quota patronal, benefício este atribuído apenas às entidades portadoras do Certificado de Filantropia.

Além do mais, o percurso da filantropia está baseado num emaranhado de regulamentos estabelecidos por diversos órgãos reguladores, o que dificulta o seu entendimento e, conseqüentemente, sua adoção.

A diversidade de regulação a ser seguida pelas entidades do Terceiro Setor causa uma insegurança jurídica, pois, conforme Larroudé, Oliveira e Pannunzio<sup>102</sup>:

[...] o Terceiro Setor, por suas próprias características, é mais intensamente penalizado pelas dificuldades criadas por uma legislação tributária complexa, confusa e permanentemente objeto de alterações. Afinal, diferentemente do que ocorre com o setor lucrativo, as organizações da sociedade civil possuem pouco conhecimento e recursos ainda mais escassos para empregar na contratação de consultorias que as auxiliem a trafegar pelo emaranhado de códigos, leis, decretos, instruções normativas, portarias, etc. de caráter tributário. Não obstante, enquanto as microempresas e empresas de pequeno porte já contam com um sistema mais simplificado para o pagamento de impostos e contribuições (o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições – SIMPLES), o mesmo ainda não ocorre com o Terceiro Setor.

Segurança jurídica, assim como ocorre em outros campos da vida social, é imprescindível para a qualificação e expansão dos investimentos para o Terceiro Setor. Ou se consegue assegurar a plena vigência do Estado de Direito também na arena social, permitindo que

---

<sup>102</sup> LARROUDÉ Elisa Rodrigues Alves; OLIVEIRA, Flávia Regina de Souza PANNUNZIO, Eduardo. **Perspectivas para o Marco Legal do Terceiro Setor**. São Paulo: GIFE, 2009.

todos seus atores saibam as condutas que lhe são exigidas pelo ordenamento jurídico, sem serem surpreendidos por mudanças legais ou interpretativas abruptas, ou qualquer tentativa de aperfeiçoamento estará fadada ao fracasso.

Conforme o acima exposto, surge uma discussão jurídica profunda no que diz respeito à imunidade e isenção tributária no Terceiro Setor. Apesar de a discussão tributária não ser objeto do presente trabalho, sabe-se que para a obtenção das isenções é obrigatória a existência de determinadas certificações. Conseqüentemente, há a necessidade da apresentação de prestações de contas periódicas para a manutenção destas certificações.

## CAPÍTULO 3 - PRESTAÇÃO DE CONTAS

A vida em sociedade permite-nos a fruição de direitos e deveres, e uma das formas de fazermos valer nossos direitos é conhecer o que o outro vem fazendo e se está de acordo com as regras estabelecidas na sociedade. Por exemplo: caso uma empresa, para auferir seus lucros, esteja degradando o meio ambiente em seu processo produtivo, está levando uma vantagem em detrimento da sociedade, portanto, o seu direito está extrapolando o direito da sociedade.

Paralelamente, também uma entidade de interesse social que capta recursos da sociedade para resolver problemas de uma comunidade carente deve ter como princípio básico a prestação de contas dos resultados obtidos a esta sociedade que a financia. Do contrário, apesar de ser prestadora de um serviço público, o direito desta mesma sociedade não está sendo respeitado em sua plenitude.

Nesse contexto, a prestação de contas apresenta-se como um conjugado de elementos e documentos, disponibilizados pelos administradores das entidades aos órgãos atuais e autoridades, de forma a permitir a análise, noção e avaliação das contas e da gestão dos gerenciadores das entidades, segundo as competências de cada órgão e autoridade, na periodicidade colocada no estatuto social ou na lei. Nesse sentido, a prestação de contas é um fator importante para garantir a sobrevivência e, em alguns casos, a continuação das ações sociais desempenhadas pelas entidades<sup>103</sup>.

---

<sup>103</sup> CAMARGO, Mariângela Franco *et al.* **Gestão do Terceiro Setor no Brasil**: estratégias de captação de recursos para organizações sem fins lucrativos. São Paulo: Futura, 2001.

Casas e Lloyd<sup>104</sup> explicam que, para uma prestação de contas eficaz, deve-se ainda pontuar o tratamento equitativo, promovendo a mesma situação de importância entre todos os interessados, sejam as organizações pares, os parceiros, os financiadores, os doadores, os governos, os membros e a comunidade, valorizando cada um por suas ações e comprometendo todos com os sucessos ou prováveis fracassos da entidade, mantendo sua licitude, eficácia e boa reputação.

Todas as ações do Terceiro Setor, segundo Toro<sup>105</sup>, são intervenções sociais que procuram transformar os modos de pensar, atuar ou sentir. E é por meio dessas mudanças que se estabelece o que ele chama de uma “pedagogia social”, ou seja, de acordo com cada intervenção, novas culturas são desenvolvidas.

Jordan<sup>106</sup>, em publicação da *Global Public Policy Institute (GPPI)*, aponta duas categorias que devem ser acolhidas com a prestação de contas. Primeiramente, destacam-se os atores que pedem, solicitam formalmente e ordenam prestação de contas, com mecanismos coercivos, na maioria das vezes grandes financiadores, parceiros e doadores, além do governo – quando é ele o financiador, no caso das organizações sociais brasileiras, por exemplo. Além disso, não se pode esquecer daqueles que não ordenam, mas a quem se tem uma dívida ideológica, pois são os que estão na base das organizações, a saber, doadores casuais, voluntários, o beneficiado, a comunidade abrangida e até a sociedade em geral, por

---

<sup>104</sup> CASAS, Lucy de Las; LLOYD, Robert. NGO self-regulation: enforcing and a balancing accountability. **Charity Commission**, London, nº. 210180, ago. 2006. Disponível em: <[http://www.oneworldtrust.org/csoproject/images/documents/2006\\_NGO\\_Self-Regulation\\_-\\_Enforcing\\_and\\_Balancing\\_Accountability.pdf](http://www.oneworldtrust.org/csoproject/images/documents/2006_NGO_Self-Regulation_-_Enforcing_and_Balancing_Accountability.pdf)>. Acesso em: 23 nov. 2009.

<sup>105</sup> TORO, José Bernardo. O papel do Terceiro Setor em sociedades de baixa participação (quatro teses para discussão). In: IOSCHPE, Evelyn Berg; VOIGT, Léo; SARAIVA, Hélio; FALCÃO. **3º Setor: Desenvolvimento Nacional Sustentado**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1997, p. 36.

<sup>106</sup> JORDAN, Lisa. Mechanisms for NGO Accountability. **Gppi Research Paper Series**, Berlin, n. 03, fev. 2005, p. 1-20. Disponível em: <[http://www.globalpublicpolicy.net/fileadmin/gppi/Jordan\\_Lisa\\_05022005.pdf](http://www.globalpublicpolicy.net/fileadmin/gppi/Jordan_Lisa_05022005.pdf)>. Acesso em: 23 nov. 2009.

se tratar de serviço de certo modo também público. Os primeiros analisam a efetividade da aplicação dos recursos e suas formas, já os segundos, as populações abrangidas, doadores eventuais e voluntários, permitindo a legitimação da organização e acrescentando um grau de confiabilidade, ao consentir no desenvolvimento de seu *marketing* e comunicação com o público.

Em vista disso, uma das principais formas de demonstrar o respeito ao interesse público é a prestação de contas. Assim, cada ator social apresenta o que fez, seus impactos e resultados em relação aos interesses da sociedade como um todo. Isto pode parecer muito utópico ou burocrático, mas é a melhor forma encontrada para podermos separar o “joio do trigo” e identificarmos quem são os “reais” beneméritos da sociedade e os outros na contramão deste processo.

Por outro lado, não se pode considerar uma tarefa fácil avaliar o desempenho das contas de uma entidade. Enquanto nas empresas o indicador básico de referência é o lucro, mais recentemente, ponderado por conceitos de sustentabilidade, fica em evidência a seguinte questão: nas entidades sem fins lucrativos, a primeira dificuldade é *o que medir?* Se por um lado a questão de eficiência financeira é importante, por outro, o resultado social pode ser mais relevante.

Sob esse aspecto, Drucker<sup>107</sup> ensina: “as instituições sem fins lucrativos tendem a não dar prioridade ao desempenho e aos resultados. Contudo, eles são muito importantes, e muito mais difícil de se medir e controlar – na instituição sem fins lucrativos do que na empresa”.

---

<sup>107</sup> DRUCKER, Peter. **Administração de Organizações sem fins lucrativos**. Princípios e práticas. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 1994, p. 79.

Ainda segundo Drucker<sup>108</sup>:

Na instituição sem fins lucrativos, o desempenho precisa ser planejado. E isso começa com a missão, sem a qual o desempenho é impossível, uma vez que ela define quais são os resultados em cada instituição. A pergunta seguinte é: Quais são os nossos públicos e quais são os resultados para cada um dele?

No Brasil, a experiência mostra que o Terceiro Setor está longe de medir seus resultados por indicadores de desempenho relacionados à missão das entidades e ao seu resultado social. As medições são tipicamente econômico-financeiras, ou seja, quanto de recurso foi captado, onde foi aplicado, quais são os documentos-suporte para comprovação dos gastos, qual a movimentação bancária e, eventualmente, a comparação entre o orçado na aprovação do projeto e o real durante a execução.

Acompanhamos, cotidianamente, pela mídia em geral, notícias sobre ONGs. Muitas delas, se não a maioria, são acusadas pelos noticiários de captação de recursos que são aplicados de forma irregular com desvios de finalidade e/ou de benefícios a grupos específicos. O mais interessante é que a notícia surge de uma forma bombástica, porém nunca se sabe o desfecho real da questão. Há algum tempo, todas estas denúncias proporcionaram a abertura de uma Comissão Parlamentar de Inquérito no Senado da República, que ainda está em andamento, analisando o volume de recursos federais aplicados em ONGs, num determinado período.

A pergunta pertinente, portanto, deve ser: onde estão as prestações de contas à sociedade?

---

<sup>108</sup> Ibidem, p. 80.

Segundo Marcovitch<sup>109</sup>:

[...] por desempenhar função de interesse público, espera-se que a organização do Terceiro Setor cultive a transparência quanto ao seu portfólio de projetos e, também, quanto aos resultados obtidos e os recursos alocados. O diagnóstico *ex ante* e o apoio a ser obtido em iniciativas futuras. Neste sentido, a preparação de relatórios de avaliação e a sua disseminação constituem importantes instrumentos de comunicação com a sociedade.

Ainda para Olak<sup>110</sup>,

[...] tendo em vista a multiplicação de associações em todos os setores, umas bem intencionadas em suas finalidades, outras de objetivos duvidosos, uma vez que, sob a aparência de altruísmo, educação, assistência social, desempenham tão somente atividades de interesse particular, ocasionando frequentemente abusos prejudiciais ao erário, necessário se torna o incremento da fiscalização dos seus atos por parte do Estado.

Na realidade, percebe-se, no Brasil, que o sistema de fiscalização das entidades que visam à desoneração tributária é, frequentemente, superficial, baseando-se em dados apresentados de forma abstrata, sem que se faça um exame mais concreto da realidade prática. Por causa disso, no sentido de salvaguardar os interesses públicos e, conseqüentemente, os interesses sociais, a interferência da administração perante tais associações deve ser incrementada por meio de seus

---

<sup>109</sup> MARCOVITCH, Jacques. Da Exclusão à Coesão Social: Profissionalização do Terceiro Setor. In: IOSCHPE, Evelyn Berg; VOIGT, Léo; SARAIVA, Hélivio; FALCÃO. **3º Setor: Desenvolvimento Nacional Sustentado**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1997, p. 121.

<sup>110</sup> OLAK, Paulo Arnaldo. **Contabilidade de Entidades sem Fins Lucrativos não Governamentais**. 1996. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – FEA/USP, Universidade de São Paulo, São Paulo, p. 110.

órgãos competentes, tornando-se imprescindível a severa fiscalização de forma contínua e direta sobre seus atos, suas prestações de contas e seus reais serviços prestados à coletividade.

A tendência é imaginar que a prestação de contas se configura em um grande processo burocrático que poderia se tornar de difícil gerenciamento. Porém, ao observarmos atentamente a realidade dos procedimentos atuais, percebemos que já prestamos contas de várias formas, mesmo que nem sempre à sociedade, mas aos órgãos reguladores e tributários.

No caso das entidades componentes do Terceiro Setor, podemos identificar os seguintes grandes grupos de prestação de contas:

- Governança – Prestação de contas, internas, aos associados e ao Conselho Fiscal;
- Investidores Sociais (públicos e privados) – Para cada tipo de recurso obtido, ou órgão financiador, é exigida uma prestação de contas específica sobre os recursos recebidos e sua aplicação nos projetos sociais;
- Órgãos Reguladores – A obtenção de certificações de uma entidade estabelece a obrigação de prestação de contas periódica para a manutenção do benefício obtido;
- Órgãos Tributários – Mesmo sendo isenta ou imune de tributos, uma entidade sem fins lucrativos tem uma série de obrigações acessórias junto aos órgãos tributários que são também consideradas prestações de contas;
- Órgãos Fiscalizadores – Receita Federal, Receita Estadual, Receita Municipal, Tribunais de Contas, Controladoria Geral da União etc.

As prestações de contas aos órgãos reguladores, foco principal deste trabalho, substanciam-se por meio dos relatórios e procedimentos que as entidades devem cumprir, atendendo aos requisitos dos protagonistas (*stakeholders*), tendo em vista os seguintes conceitos:

- Prestações de contas genéricas – aquelas que cobrem todas as operações da entidade, normalmente para atender à manutenção das certificações.
- Prestações de contas específicas – aquelas que abrangem um projeto social específico, normalmente em função do financiamento por algum investidor social.

Portanto, consideraremos como componentes do processo de prestação de contas os seguintes itens:

- Demonstrações Contábeis;
- Relatórios de Atividades/Plano de Trabalho;
- Cópias de documentos formais da entidade;
- Balanço Social.

A análise das prestações de contas deve levar em consideração fatores como sua eficácia, a qual, segundo Tenório<sup>111</sup>, “é fazer o que deve ser feito, isto é, cumprir o objetivo determinado”. Ainda segundo o mesmo autor, a fim de analisarmos o desempenho de organizações, gerentes, equipes ou indivíduos isolados, devemos ter em mente as seguintes hipóteses:

- Eficaz e eficiente – Os objetivos propostos foram atingidos com a

---

<sup>111</sup> TENÓRIO, Fernando G. (Org.). **Gestão de ONGs**: principais funções gerenciais. 5. ed. São Paulo: FGV, 2001, p. 19.

menor utilização dos recursos disponíveis;

- Eficaz, mas ineficiente – Os objetivos foram alcançados, mas com maior consumo de recursos do que o previsto;
- Eficiente, mas ineficaz – Os recursos foram utilizados conforme o estabelecido, porém os objetivos previstos não foram alcançados;
- Ineficaz e ineficiente – Os objetivos não foram alcançados, e o consumo de recursos ultrapassou o previsto.

Para fins de conceituação, o presente trabalho considera como eficaz o processo de prestação de contas que *permite uma avaliação dos resultados obtidos por uma entidade junto aos órgãos reguladores e/ou investidores sociais e pondera a regulação do Terceiro Setor em relação à obrigatoriedade de prestação de contas - quem está obrigado a prestar contas – e, em que circunstâncias esta prestação de contas deveria ser requerida.*

### 3.1 STAKEHOLDERS

Os *stakeholders* são definidos por Freeman<sup>112</sup> como toda pessoa ou grupo que pode afetar ou ser afetado pela empresa, ao conseguir os seus objetivos. Com o começo da Teoria dos *Stakeholders*<sup>113</sup>, organizações começaram a prestar atenção aos méritos de outros grupos de pessoas que não fossem exclusivamente os

<sup>112</sup> FREEMAN, R. E. **Strategic Management: a Stakeholder Approach**. Boston: Pitman/Ballinger, 1984.

<sup>113</sup> DONALDSON, T.; PRESTON, L. E. The Stakeholder Theory of the Corporation: Concerns, Evidence and Implications. **Academy of Management Review**, New York, v. 20, n. 1, p. 65-91, jan. 1995.

acionistas ou proprietários da empresa. Esta visão expande o intento das funções organizacionais e estabelece apreciações mais rigorosas quanto ao uso de recursos por parte da organização, seu planejamento, o sistema de comunicação interno e dos produtos e serviços, entre outras.

O termo “*stakeholders*” (protagonistas) foi indicado para marcar todas as pessoas ou empresas que, de algum modo, são entusiasmadas pelas atuações de uma organização. Interna e externamente podemos considerar como sendo os diversos grupos de pessoas que podem ser afetadas pelo trabalho do Terceiro Setor<sup>114</sup>.

O conceito de estratégias de influência dos *stakeholders* sobre o processo de tomada de decisão da organização é uma abordagem explicada amplamente por Freeman e Reed<sup>115</sup>. Segundo eles, para abranger a influência que é desempenhada sobre as estratégias organizacionais, é importante inicialmente ter uma identificação dos *stakeholders*, o entendimento de suas perspectivas e como estas esperanças são atendidas. Da mesma forma, os diferentes tipos de estratégias de influência que estes *stakeholders* utilizam, assim como os atores determinantes para escolha destas estratégias de influência, são ações que envolvem claramente as estratégias organizacionais.

As entidades do Terceiro Setor não se relacionam com um público preferencial, como é o caso dos clientes nas empresas de mercado. Ao contrário, têm diversos públicos com desiguais esperanças. Como a entidade busca (ou deve buscar) acolher a todos eles, todos poderiam, de certa forma, ser analisados como

---

<sup>114</sup> BARBOSA, Ricardo R. Monitoração Ambiental: uma Visão Interdisciplinar. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 32, n. 4, p. 42-53, out./dez. 1997.

<sup>115</sup> FREEMAN, R. E.; REED, D. E. Stockholders and Stakeholders: a New Perspective on Corporate Governance. **California Management Review**, Miami, v. 25, n.º 3, p. 88-103, Spring 1983.

clientes. Porém, a preferência é pelo uso do termo *stakeholders* que determina os públicos interessados na organização<sup>116</sup>.

Segundo Zeithaml, Parasuraman e Berry<sup>117</sup>, quanto maior o preço de um serviço, maior é a expectativa desenvolvida pelo cliente com relação a sua qualidade. No caso de serviços gratuitos, portanto, a perspectiva dos beneficiários tende a ser baixa. De fato, muitas vezes, os beneficiários observam os serviços dados pelas entidades do Terceiro Setor como ações de caridade e não se sentem no direito de reivindicar coisa nenhuma além do que lhes é oferecido. Predomina a ideia de que estão recebendo um benefício e, por isso, devem se considerar satisfeitos. Essa visão, muitas vezes, é alimentada pelas próprias organizações do Terceiro Setor que desejam manter uma relação assistencialista / paternalista com os favorecidos. Perante isso, se a avaliação se basear apenas nas expectativas e percepções dos beneficiários, o serviço tende a ser sempre considerado de alta qualidade.

Donaldson e Preston<sup>118</sup> colaboram com o entendimento do assunto dividindo o mapeamento dos múltiplos conceitos sobre *stakeholders* em três extensões: (1) descritivo/empírica, (2) instrumental e (3) normativa. Na dimensão descritivo/empírica, o ensinamento dos *stakeholders* é utilizado para apresentar e esclarecer as características e conduta da organização, como, por exemplo, a classe da organização, como os gerentes e conselheiros pensam a respeito de gerenciamento e como a organização é realmente gerenciada. Na dimensão

---

<sup>116</sup> SZAZI, E. **Terceiro Setor: Regulação no Brasil**. São Paulo: Peirópolis, 2000.

<sup>117</sup> ZEITHAML, V. A.; PARASURAMAN., A.; BERRY, L. L. **Delivering Quality Service**. New York: The Free Press, 1990.

<sup>118</sup> DONALDSON, T.; PRESTON, L. E. The Stakeholder Theory of the Corporation: Concerns, Evidence and Implications. **Academy of Management Review**, New York, v. 20, n. 1, p. 65- 91, jan. 1995.

instrumental, a teoria é aplicada para coligar a conexão ou a sua ausência entre o gerenciamento do *stakeholders* e alcançar os desígnios organizacionais. Os estudos buscam relacionar os impactos dos *stakeholders* a respeito do papel das organizações. Na extensão normativa, a teoria é aproveitada para explicar o papel da organização, incluindo a identificação da moral ou orientação filosófica para a operação e gerenciamento das organizações.

Há uma multiplicidade de definições de *stakeholders* que modificam ao longo de um *continuum* de abrangência. Em um polo, há modelos de definição muito compreensivos, tais como: *stakeholder* é determinado ator (pessoa, grupo, entidade) que tenha uma afinidade ou interesses (diretos ou indiretos) com ou sobre a organização. No polo adverso, há exemplos de definição limitada, tal como: *stakeholders* (primários) são intérpretes (ou classes de atores tais como empregados, administradores, fornecedores, proprietários/acionistas e clientes) portadores de interesses e expectativas sobre a organização sem os quais a organização não seria aceitável<sup>119</sup>.

A multiplicidade de *stakeholders*-clientes com os quais as entidades do Terceiro Setor precisam lidar apresenta efeitos sobre a avaliação da qualidade dos serviços. O *feedback* que as empresas ganham dos clientes (ou a falta dele) e que o setor público recebe das urnas é muito fraco no Terceiro Setor. Isso não denota que a qualidade de serviços seja irrelevante no Terceiro Setor. Ao contrário, em um ambiente cada vez mais rivalizado, ela é fator essencial para a satisfação de beneficiários e financiadores e para a natural sobrevivência da organização<sup>120</sup>.

---

<sup>119</sup> NÄSI, J. **Understanding stakeholder thinking**. Helsinki: LSR-Julkaisut, 1995.

<sup>120</sup> ZARIFIAN, P. Valor, organização e competência na produção de serviço. In: SALERNO, M. (Org.). **Relação de serviço: produção e avaliação**. São Paulo: SENAC, 2001.

Tentar perceber como um *stakeholder* pode entusiasmar uma organização é um conhecimento difícil para qualquer administrador. Para que os gerentes possam atuar taticamente e esquematizar as ações que a organização deverá acompanhar, é indispensável o entendimento de como os outros irão operar neste ambiente. Assim, dado que as relações organização-*stakeholders* oferecem objetivos distintos e acomodam inúmeros conflitos de interesses, torna-se imprescindível compreender como as empresas estabelecem processos visando à relação de *stakeholders* heterogêneos durante o desenvolvimento das suas estratégias<sup>121</sup>.

Resumidamente, podemos entender que os *stakeholder* são aquelas pessoas ou organizações dotadas de interesse ou que ao menos sejam afetadas pelo projeto.

Diante dessas definições e parâmetros, os primeiros *stakeholders* que vêm à tona em um projeto devem ser o gerente de projeto, o patrocinador do projeto, a equipe de projeto e o cliente. Porém, podem existir vários outros, como, por exemplo, uma comunidade, outras áreas da empresa, os próprios concorrentes, fornecedores, investidores e acionistas, governo ou mesmo as famílias da equipe de projeto. Ressaltamos, também, que cada projeto pode ter alguns *stakeholders* específicos para sua realidade, mas que não se aplicam a outros projetos distintos, inclusive eles podem ter influência direta ou indireta no resultado.

---

<sup>121</sup> ANDRADE, José Célio Silveira. Formação de Estratégias Sócio-ambientais Corporativas: os Jogos Aracruz Celulose-Stakeholders. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 25, 2001, Campinas. **Anais do XXV EnANPAD**. Campinas-SP: ANPAD, 2001.

### 3.2 TRANSPARÊNCIA E COMPROMETIMENTO

A transparência pode ser determinada por meio de diferentes abordagens. Em uma delas, referente à observação das atividades da organização no mercado, Board *et al.*<sup>122</sup> definem a transparência como a capacidade de observar, de forma plausível, os níveis modernos e atuais das atividades do mercado.

Como iniciativa no Terceiro Setor de incentivo à transparência das organizações, destaca-se a criação pela Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais (ABONG) do Prêmio Bem Eficiente, cujas centrais finalidades são o reconhecimento público das entidades que demonstraram trabalho e atuação nas suas áreas de desempenho, dentro de uma estrutura profissional e competente, operando com custos administrativos baixos, com transparência e administração externa; e estimular as entidades a procurar maiores níveis de produtividade, eficácia e transparência de suas atividades e noticiar o trabalho destas entidades mostrando sua importância e força<sup>123</sup>.

De acordo com Bushman *et al.*<sup>124</sup>, para a observação das atividades das organizações no mercado, é preciso que os dados permaneçam disponíveis aos interessados. A transparência, nesse caso, seria igual ao nível de disponibilidade e disseminação de informações, para isso deve-se ponderar a capacidade da

---

<sup>122</sup> BOARD, John. *et al.* **Transparency and Fragmentation: Financial Market Regulation in a Dynamic Environment.** New York: Palgrave Macmillan: 2002.

<sup>123</sup> ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ORGANIZACOES NÃO-GOVERNAMENTAIS (ABONG). **Estatuto da ABONG.** São Paulo: ABONG, 2003.

<sup>124</sup> BUSHMAN, Robert M.; PIOTROSKI, Joseph D. What Determines Corporate Transparency? **Journal of Accounting Research**, Hoboken-NY, v. 42, n. 2, May, 2004.

organização em produzir, recolher, validar e disseminar informações às partes interessadas.

Segundo Bueno<sup>125</sup>, a prática da transparência exige, efetivamente, para muitas organizações, uma transformação intensa em seu processo de gestão. Dificilmente aquelas que se caracterizam por uma categoria rigorosa e decisões centradas rejeitam a participação como meio de sua cultura e estão preparadas para uma real interação com o mercado. Essas organizações, em geral, não conseguem abrir-se para os seus públicos por mera desconfiança, como se essa situação importasse uma ameaça. Ademais, a organização transparente deve priorizar o atendimento, favorecer o contato e, sob nenhuma hipótese, manipular dados ou informações, com o objetivo de conseguir vantagens. Ela pratica, como diz o mercado, o jogo limpo.

Existem várias diferenças relacionadas ao setor privado e ao Terceiro Setor. No caso ora em discussão, em relação à informação, enquanto no setor privado ela é privada e fonte do seu poder, no Terceiro Setor, a informação deve ser pública e compartilhada com outras organizações.

No setor privado, também, o pagamento de percentual sobre valores captados, bônus e distribuição dos lucros existe como um dos principais fatores motivacionais profissionais, enquanto, no Terceiro Setor, sob nenhuma hipótese essa prática é permitida. Os fatos que aqui dissertamos remete-nos ao que condiz com a ética e a transparência do Terceiro Setor.

---

<sup>125</sup> BUENO, Wilson C. A Transparência na Comunicação Empresarial. **Comunicação Empresarial On Line – Artigos**. São Paulo. Disponível em: <[http://www.comunicacaoempresarial.com.br/comunicacaoempresarial/artigos/comunicacao\\_corporativa/artigo7.php](http://www.comunicacaoempresarial.com.br/comunicacaoempresarial/artigos/comunicacao_corporativa/artigo7.php)>. Acesso em: 25 nov. 2009.

As entidades sem fins lucrativos devem ter como premissa básica a missão de divulgar resultados, bem como a de disseminar aprendizados às demais entidades. Os recursos utilizados, assim como sua aplicação, devem ser demonstrados claramente para os doadores e para a sociedade.

A transparência referida não significa simplesmente apresentar relatórios financeiros, antes, buscar a fidelização do doador, o comprometimento e a corresponsabilidade na gestão dos recursos. Ao gerarem os recursos, conjuntamente, ambos permitirão um maior benefício social como resultado.

Em relação a isso, Bettiol Júnior<sup>126</sup> comenta que, no Brasil, a demonstração de resultados nas entidades do Terceiro Setor é prejudicada devido:

[...] as demonstrações contábeis utilizadas pelas entidades sem fins lucrativos serem elaboradas a partir dos modelos especificados pela legislação societária e que foram desenvolvidas para atender às necessidades de usuários de informações ligados a instituições com fins lucrativos.

Outro ponto a ser analisado é que a falta de transparência, de acordo com Camargo<sup>127</sup>, pode comprometer a captação de recursos, já que uma onda de suspeita pode ser originada a partir da constatação de que há poucas informações ou dados pouco claros. A relação transparente é importante para a captação de recursos, pois nenhum agente racional designaria um valor de seu patrimônio a uma

---

<sup>126</sup> BETTIOL JÚNIOR, Alcides. **Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor**: um estudo de caso. 2005. 116 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

<sup>127</sup> CAMARGO, Mariângela F. *et al.* **Gestão do Terceiro Setor no Brasil**: Estratégias de captação de recursos para organizações sem fins lucrativos. São Paulo: Futura, 2001.

entidade confusa e sem destaques de que sua aplicação está sendo feita de forma apropriada.

No que concerne ao comprometimento no Terceiro Setor, convém recordar que esta secção da economia global surgiu a partir da identificação de intenções e capacidades individuais e coletivas dos outros. Tal apreciação pode ser considerada como objetiva, por meio de fatos e dados, e subjetiva, por meio de julgamentos e opiniões. Vale ressaltar que uma das condições do domínio passa por uma atitude de distanciamento em relação ao seu próprio sistema de representação e às finalidades almejadas.

No Terceiro Setor, é de suma importância que os indivíduos estejam preparados para se submeter constantemente a um exame de consciência, propondo-se também a interiorizar o Terceiro Setor como algo que é diferente do Primeiro e do Segundo Setores. Não se trata de haver similaridades de uns com os outros e sim de algo totalmente individual, porém com seu valor próprio e característico. Ficamos incumbidos, neste caso, de preencher essa lacuna, transferindo o conhecimento adquirido no dia a dia e na perspectiva de uma vida melhor, doando suporte ao Terceiro Setor, permitindo a gestão responsável. A profissionalização do Terceiro Setor não só garante empregos e empreendedores sociais, como também é considerada garantia da continuidade da raça humana e do planeta que lhe dá sustento por mais algum tempo, com uma dosagem qualitativa positiva.

Para decidir sobre a escolha na gestão do Terceiro Setor, é importante observar o que podemos fazer, de modo a realizar escolhas ativas e conscientes a todo e qualquer momento em que surgirem oportunidades. Tais escolhas são determinantes, inclusive, para o sucesso de qualquer fato realizável. Se partirmos da

lógica, a escolha ativa certamente produz autonomia ou mesmo pode ser considerada como a própria autonomia conquistada. O que não se recebe, terá de ser conquistado, eis então a lógica do Terceiro Setor, a partir do conhecimento adquirido com vontade, comprometimento, iniciativa e capacidade de ação. Ao discorrer acerca deste assunto, claramente se entende que é exigível a participação efetiva para aquisição de um saber sobre tudo e sobre todos.

Para Iorio<sup>128</sup>, o termo transparência expressa “[...] as responsabilidades das organizações por suas ações e o conjunto dos meios pelos quais informam e prestam contas sobre as ações e recursos a elas confiados”. Em sua opinião, essa definição corresponde ao termo inglês “*accountability*”, o qual remete à noção de prestar contas de forma responsável, seja uma empresa, um órgão de governo ou uma organização do Terceiro Setor.

Ainda de acordo com Iorio<sup>129</sup>,

[...] a maior parte dos esforços dirigidos à prestação de informações estão voltados para o governo nacional, atendendo a obrigatoriedade da lei; para os sócios ou associados, atendendo as disposições estatutárias; e para os doadores internacionais não-governamentais, governamentais e multilaterais, atendendo aos contratos firmados entre as partes. Este “*modus operandi*” focaliza principalmente a fiscalização sobre as organizações da sociedade civil e busca responder perguntas tais como: as organizações estão operando de acordo com a lei? Estão mantendo atualizadas as informações? Demonstram sua situação financeira e patrimonial? Os recursos estão sendo gastos apropriadamente?

---

<sup>128</sup> IORIO, Cecília. Normas, procedimentos e instrumentos de transparência das organizações da sociedade civil sem fins lucrativos do Brasil. In: BRITO, Márcia Brito; MELO, Maria Emilia (Orgs.). **Hábitos de doar e captar recursos no Brasil**. Ciclo Assessoria para o Desenvolvimento. São Paulo: Peirópolis, 2007, p. 71.

<sup>129</sup> Ibidem, p. 72.

Segundo Olak e Nascimento<sup>130</sup>, “por muitos motivos, as entidades sem fins lucrativos no Brasil não cultivam a transparência”. Entretanto, de acordo com Falconer<sup>131</sup>, este cenário tende a mudar. O autor lembra que, “em um contexto onde as organizações passam a competir de forma mais direta por recursos públicos e privados, deverá ser com a capacidade de demonstrar posições claras e resultados concretos que as organizações conseguirão se destacar”. Nesse sentido, a transparência tende a se estabelecer como estratégia competitiva.

Assim, nesse cenário, observa-se que o conceito de transparência é bastante abrangente. No entanto, para efeitos do escopo deste trabalho considera-se a transparência como estando diretamente relacionada à divulgação pública das prestações de contas. Por pública, entende-se divulgação em jornal, na web e em relatórios de grande circulação.

### 3.3 GOVERNANÇA CORPORATIVA

Conforme já comentado neste trabalho, não é objetivo das entidades do Terceiro Setor distribuírem resultados financeiros. Entretanto, existe uma evidente relação das variadas agências entre os gestores da organização (agentes) e seus doadores e voluntários (principais).

---

<sup>130</sup> OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)**. São Paulo: Atlas, 2006, p. 23.

<sup>131</sup> FALCONER, Andrés Pablo. **A Promessa do Terceiro Setor: um Estudo sobre a Construção do Papel das Organizações sem fins lucrativos e do seu Campo de Gestão**. São Paulo: Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor, 1999, p. 81.

As práticas de governança de qualquer empreendimento, e até mesmo das entidades do Terceiro Setor, devem buscar trabalhar dinamicamente a necessidade da redução dos custos de agência, de forma a conciliar os interesses de longo prazo do empreendimento<sup>132</sup>. A relação agente-principal é sempre conflituosa quando um determinado indivíduo (agente) age em nome de outro (principal), e os objetivos de ambos não coincidem integralmente.

De acordo com Leal e Famá<sup>133</sup>:

A tendência de separação entre principal e agente ocorre, nas organizações sem fins lucrativos, principalmente em função de dois aspectos: o primeiro, de caráter interno, refere-se aos fundadores e idealizadores das organizações, que vêm deixando a função de gestores para atender à necessidade de profissionalização do setor; o segundo aspecto, de caráter externo, relaciona-se ao aumento da rigidez na prestação de contas aos principais, especialmente, os parceiros e doadores.

Assim, torna-se importantíssimo que haja uma ideia clara e petrificada do que vem a ser o papel da governança em uma entidade sem fins lucrativos. Para a *Organisation for Economic Co-operation and Development* (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OECD)<sup>134</sup>, a governança corporativa:

---

<sup>132</sup> Quanto ao assunto, ver mais em Spence e Zeckhauser (1971) e Ross (1974) e sua “Teoria da Agência”, desenvolvida posteriormente por Jensen e Meckling (1976) e Fama e Jensen (1983), conforme citado por Leal e Famá, (Governança nas Organizações do Terceiro Setor: um estudo de caso. In: SEMEAD, 10, 2007, São Paulo. **Anais...**, 2007. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/Semead/10semead/sistema/resultado/trabalhosPDF/400.pdf>>. Acesso em: 22 nov. 2009).

<sup>133</sup> LEAL, Edvalda Araújo; FAMÁ, Rubens. Governança nas Organizações do Terceiro Setor: um estudo de caso. In: SEMEAD, 10, 2007, São Paulo. **Anais...**, 2007. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/Semead/10semead/sistema/resultado/trabalhosPDF/400.pdf>>. Acesso em: 22 nov. 2009.

<sup>134</sup> ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OECD). **OECD Principles of corporate governance**. Paris: OECD, 1999.

[...] é o sistema pelo qual os negócios das empresas são direcionados e controlados. A estrutura da governança especifica a atribuição dos direitos e responsabilidades entre os diferentes participantes da empresa, assim como, os dirigentes, acionistas e outros *stakeholders*, e detalha as regras e procedimentos para tomada de decisões no que se refere a assuntos corporativos. Por fazer isso, provê a estrutura pela qual os objetivos da companhia são definidos e os meios para atingir seus objetivos e monitorar seu desempenho.

Qualquer tipo de programa de governança corporativa será eficiente apenas se estiverem presentes quatro agentes principais: (1) o Conselho de Administração; (2) a diretoria (CEO – Diretor Executivo); (3) a auditoria independente e (4) o Conselho Fiscal. Cada um deles tem tarefas essenciais para a efetivação do processo de prestação de contas (*accountability*), equidade (*fairness*) e transparência (*disclosure*), os quais são considerados os três elementos formadores do tripé da governança corporativa. Dentre esses elementos, Tsai e Yamamoto<sup>135</sup> entendem que a equidade é um dos princípios e práticas da governança corporativa que não é aplicável às entidades de Terceiro Setor, pois nelas não há acionistas minoritários e majoritários. Apesar de existirem investidores e parceiros que contribuem com valores diferentes, estes não são proprietários da organização.

Não importa o setor da economia da empresa, nenhuma delas pode se empenhar apenas a atender aos interesses dos proprietários ou acionistas, ou dos doadores e mantenedores, antes, devem ampliar seus relacionamentos que interferem direta ou indiretamente nos negócios realizados, sendo sua principal missão manter a melhoria da qualidade dessas relações com transparência e gestão

---

<sup>135</sup> TSAI, P. Y.; YAMAMOTO, M. M. Governança corporativa: Análise comparativa entre o setor privado e o terceiro setor. In: CONGRESSO CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, 5. Outubro/2005, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2005.

socialmente responsável. Por isso, a governança corporativa, ao tratar da transparência, deve se apresentar como um novo modelo de gestão para empresas que buscam atingir um nível diferenciado de relação com os investidores e o mercado<sup>136</sup>.

Nesse sentido, é somente por meio das boas práticas de governança que se pode minimizar os chamados “conflitos de agência” que acontecem quando o agente principal (quase sempre, o acionista) delega ao agente executor (no caso, a direção executiva da corporação) as decisões que poderão aumentar os resultados da empresa, em benefício do acionista. Se mesmo determinados comportamentos oportunistas do executor podem conflitar com o objetivo do agente principal, quanto mais quando, além de proprietários e gestores, outras partes interessadas, internas e externas, são alcançadas pelos propósitos corporativos. Tudo isso origina uma complexidade enorme, aumentando a responsabilidade da governança.

A própria Lei nº. 9.790/99, criada pelo Conselho da Comunidade Solidária, introduziu importantes alterações no cenário legal do Terceiro Setor. É a partir dela que começam a serem utilizados os bons princípios de governança corporativa, dentre as quais, segundo Carvalho<sup>137</sup>:

- Monitoramento da gestão executiva pelo conselho;
- Remuneração do trabalho executivo conforme padrões de mercado;
- Obrigatoriedade da publicação de relatórios e contas;

---

<sup>136</sup> LEAL e FAMÁ, 2007.

<sup>137</sup> CARVALHO, A. G. Governança Corporativa no Brasil em Perspectiva. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 37, n. 3, p. 19-32, julho/setembro, 2002.

- Auditoria periódica das organizações (somente as OSCIPs que tenham o Termo de Parceria com valor acima de R\$ 600 mil).

Ainda pensando na Lei nº. 9.790/99, a governança corporativa evidencia-se na prestação de contas do Termo de Parceria, pois conforme explica Ferrarezi<sup>138</sup>, esta é considerada bem mais simples que a dos convênios, devendo ser realizada de modo direto ao órgão parceiro, por meio de relatórios de execução do objeto no Termo de Parceria, incluindo a comparação entre as metas e os respectivos resultados; demonstrativo da receita e das despesas efetivadas, assim como o extrato da execução física e financeira publicada.

De acordo com a legislação anterior e ainda vigente, é obrigatória a obediência à IN/STN (Secretaria do Tesouro Nacional) nº. 1/97 ou à IN/STN nº. 3/93, as quais exigem a apresentação de vários documentos e relatórios físico-financeiros. Podemos, então, observar que a maior parte da legislação aplicada ao Terceiro Setor que precede à Lei nº. 9.790/99 é consideravelmente complexa e, em alguns casos, inadequada e obsoleta, pois na sua maior parte foi elaborada numa época em que o perfil do setor não se parecia com sua atual realidade.

Contudo, apesar desse quadro legal muito complexo, entendemos que, se houver a implantação bem elaborada da boa governança em uma entidade, isto pode resultar em benéficos superlativos para todas as partes interessadas. Conforme Leal e Famá<sup>139</sup>,

---

<sup>138</sup> FERRAREZI, Elisabete. **Organização da Sociedade Civil de Interesse Público**. A Lei 9.790/99 como Alternativa para o Terceiro Setor. 2. ed. (revista e ampliada). Brasília: Comunidade Solidária, 2002.

<sup>139</sup> LEAL, e FAMÁ, 2007.

Acionistas podem ter um maior retorno sobre o capital investido; os conselheiros podem desenvolver um trabalho de qualidade por usufruírem mais independência e autonomia para a tomada de decisões estratégicas; os executivos tendem a ser mais eficientes na tarefa de fazer as empresas crescerem e se tornarem lucrativas, auxiliados pela transparência e pelo menor custo de captação de recursos proporcionados pela gestão corporativa.

Portanto, podemos concluir que a governança corporativa busca estabelecer padrões de comportamento que levam à eficiência, ao desenvolvimento e ao tratamento dado aos acionistas e a outras partes interessadas, tendo por base princípios definidos pela ética aplicada à gestão de negócios. Além disso, procura amenizar os efeitos de assimetria informacional, atribuindo importância idêntica aos interesses de todas as partes da organização, minimizando os problemas de agência<sup>140</sup>.

### 3.4 RECURSOS E SUSTENTABILIDADE

Olak e Nascimento<sup>141</sup>, após analisarem as contribuições de diversos autores, identificam como principais as seguintes características específicas das entidades que compõem o Terceiro Setor:

[...] o lucro não é a sua razão de ser, mas um meio indispensável para afiançar prosseguimento e execução de seus propósitos institucionais;

---

<sup>140</sup> Ibidem.

<sup>141</sup> OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)**. São Paulo: Atlas, 2006, p. 6.

seus propósitos institucionais, qualquer que sejam suas inquietações especiais, objetivam provocar modificações sociais; o patrimônio cabe à sociedade como um todo ou segmento dela, não cabendo aos seus membros ou mantenedores quaisquer parcelas de participação econômica no mesmo; *as contribuições, doações e subvenções constituem-se, normalmente, nas centrais fontes de recursos financeiros, econômicos e materiais dessas entidades.* (grifo nosso)

Assim, uma das principais características das ONGs é a forma como é financiada sua sobrevivência. Dessemelhante das empresas e cooperativas, as entidades sem fins lucrativos não são dotadas de estrutura e muito menos têm a finalidade de produzir bens voltados para o comércio; também não podem cobrar impostos ou taxas da população, como faz o Estado; não administram grandes somas financeiras, como as fundações; não cobram taxas sindicais; não recebem “dízimo” ou dinheiro de seus membros, como em várias igrejas. Portanto, é facilmente perceptível a grande dificuldade existente para obterem recursos financeiros.

Portanto, conforme a ABONG<sup>142</sup>, o modelo aceitável de financiamento das ONGs se fundamenta no recebimento de doações oriundas de indivíduos e de outras organizações que podem ser empresas, fundações, órgãos estatais nos três âmbitos, organismos bi e multilaterais e agências internacionais de cooperação.

Dentro desse panorama, um dos grandes desafios encarados pelas instituições que atuam no Terceiro Setor tem a ver com a aquisição de recursos para a sustentação de ações e consumação de projetos que procuram alcançar os fins para os quais foram designadas. A procura pela autossustentabilidade, como conjetura da conquista da autonomia destas instituições, tem provocado uma grande

---

<sup>142</sup> ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ORGANIZACOES NÃO-GOVERNAMENTAIS (ABONG). **ONGs no Brasil:** perfil e catálogo das associadas à ABONG – 2002. São Paulo, 2002.

revolução na política de gestão e conquista de recursos para o Terceiro Setor no Brasil<sup>143</sup>.

Para superar esses desafios, a captação de recursos no Brasil precisa derrubar algumas barreiras que impedem seu desenvolvimento, tais como: barreiras culturais, em que as técnicas de *marketing* não podem estar restritas tão somente ao Primeiro e Segundo Setor, mas também às instituições sem fins lucrativos, pois proporcionam efeitos bastante positivos ao abrangerem questões de interesse da sociedade, como a prevenção ao câncer de mama e à AIDS, o incentivo ao uso de camisinha etc.; e o contato das ONGs com o mundo empresarial, que vem crescendo nos últimos anos, principalmente com o aumento das empresas cidadãs ou socialmente responsáveis, contudo, isto requer investimento e técnica para render resultados favoráveis.

É claro que nesse contexto a contabilidade não pode ser esquecida, pois, conforme enfatiza Araújo<sup>144</sup> acerca da gestão das entidades sem fins lucrativos que:

[...] a gestão das organizações do Terceiro Setor, por mais diversificadas que seja seu campo de atuação, necessita da contabilidade como elemento fornecedor de informações, posto que, não se pode conceber que uma organização que se utilize de recursos escassos para a consecução de seus objetivos não possua um sistema contábil para proceder à gestão do patrimônio.

Segundo Peter Drucker<sup>145</sup>, a busca pelas fontes de recursos tem se transformado de forma sintética. Não é desejável apenas se ter doadores; a

---

<sup>143</sup> FONSECA, Luzia Viana de. O Estado, o Terceiro Setor e o mercado: uma tríade complexa: In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16. 2000, Goiânia. **Anais...** Brasília: CFC, 2000.

<sup>144</sup> ARAÚJO, Osório Cavalcanti. **Contabilidade para organizações do Terceiro Setor**. São Paulo: Atlas, 2005.

empresa deve transformá-los em colaboradores/companheiros, por meio da identificação de tais doadores, do eficiente uso dos recursos e da apresentação dos efeitos advindos dos recursos doados aos doadores. Este processo solicita a profissionalização das organizações que demandam doações.

De acordo com Valarelli<sup>146</sup>, uma estratégia bem formada de captação de recursos que aumente e diversifique as fontes de captação colabora para aumentar a autonomia das organizações frente às transformações e cobranças das fontes de financiamento, dando a elas maior capacidade de manutenção da sua identidade, sem precisar abrir mão de sua incumbência e valores que são bem requisitados pelas entidades doadoras, conseguindo assim manter a independência frente aos interesses dos investidores.

Para que exista uma constante entrada de recursos, é importante o balanceamento entre acolher as probabilidades e a reivindicação dos doadores em relação à aplicação dos recursos (financeiros ou não) e atender aos beneficiários com serviços de qualidade e que verdadeiramente preencham suas necessidades e agradem aos doadores. Certamente, o sucesso na captação de recursos depende do relacionamento que se forma com os doadores que são pessoas ou instituições que, na maioria das vezes, participam da missão, valores e objetivos da organização<sup>147</sup>.

Entendemos, em quaisquer segmentos administrativos, que a comunicação é uma das principais ferramentas do *marketing*. As empresas com fins lucrativos

---

<sup>145</sup> Citado pelo GUIA DE BOA CIDADANIA CORPORATIVA. **Revista Exame**, São Paulo, ano 34, ed. 728, n° 24. São Paulo: Abril, 2000.

<sup>146</sup> VALARELLI, Leandro Lamas. **Gestão do Terceiro Setor**: uma noção ampliada de captação de recursos. Disponível em: <<http://www.rits.org.br>>. Acesso em: 23 nov. 2009.

<sup>147</sup> SZAZI, Eduardo. **Terceiro Setor**: temas polêmicos 1. São Paulo: Peirópolis, 2005.

utilizam a comunicação para aumentar as vendas, motivar consumidores, melhorar a imagem de sua marca junto ao público em geral e envolver os distribuidores.

As organizações do chamado Terceiro Setor, da mesma forma, podem utilizar as ferramentas de comunicação com diversas finalidades, dentre elas, a captação de novos parceiros e doadores, recrutamento e estímulo ao voluntariado, informação para conselheiros e outros parceiros sobre o andamento das atividades, aumento do envolvimento dos beneficiários e de suas famílias, além da prestação de contas à sociedade sobre como estão investindo os recursos que recebem, e outras<sup>148</sup>.

### 3.5 *ACCOUNTABILITY*

*Accountability* tem sido definida por muitos como a prática de prestação de contas de atos e gastos públicos por parte de agentes governamentais e a sociedade. Bresser-Pereira<sup>149</sup> afirma que “a busca por *accountability*, deve ser entendida como a necessidade de associar o desempenho do serviço público com a resposta fiscal e financeira do governo, em outras palavras, trata-se de unir o desempenho do governo com sua própria capacidade”.

De fato, partindo do enfoque de que as ONGs, mais do que simples prestadoras de serviços, são agentes de transformação social, a dimensão gerencial relativa à necessidade de prestação de contas à sociedade deve ser articulada à dimensão sociopolítica da organização, dando-se ênfase a sua transparência e credibilidade, por meio de uma interlocução e da ação conjunta com organizações

---

<sup>148</sup> GOLDSCHMIDT, Andrea. Estratégias de Comunicação para o Terceiro Setor. **Revista Integração**. São Paulo, CETS – Centro de Estudos do Terceiro Setor – FGV, ano 6, nº. 08, set. 2001. Disponível em: <<http://integracao.fgvsp.br/ano6/08/financiadores.htm>>. Acessado em: 24 nov. 2009.

<sup>149</sup> BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. A Reforma do Estado dos Anos 90. **Cadernos do Mare**, Brasília, nº. 1, 1997, p. 83.

da sociedade civil e com o Estado, mantendo sua autonomia e sua capacidade de oferecer serviços de qualidade e de promover processos de mudança social<sup>150</sup>.

Tendo esse aspecto em vista, Campos<sup>151</sup> explica que a *accountability* tem de ver com a responsabilidade objetiva ou obrigação de responder por algo, em contraponto com a responsabilidade subjetiva do cidadão. Esta responsabilidade, do cidadão, vem de dentro para fora, e aquela, do Estado ou de seus prestadores, ou seja, a *accountability*, vem de maneira exterior, acarretando responsabilidade de uma pessoa ou organização perante a outra pessoa ou organização, fora de si mesma, em relação a algum tipo de desempenho.

De fato, o comportamento daqueles que prestam serviços públicos, até mesmo de entidades do Terceiro Setor, é consequência direta das atitudes e comportamentos dos cidadãos a quem servem e, dessa forma, no momento em que não é possível encontrar cidadãos que sejam vigilantes e possuam plena consciência quanto a seus direitos, a efetividade da *accountability* estará comprometida.

Campos<sup>152</sup> afirma que a existência da palavra na América do Norte e a inexistência do termo correspondente à *accountability* no Brasil deve-se a que a democracia americana está em um estágio de desenvolvimento muito superior ao brasileiro no que diz respeito à conscientização dos cidadãos quanto aos seus direitos adquiridos; ou seja, a cidadania organizada é extremamente diferente entre

---

<sup>150</sup> ARMANI, Domingos. O desenvolvimento institucional como condição de sustentabilidade das ONGs no Brasil. In: BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Políticas de Saúde. Coordenação Nacional de DST e Aids. **AIDS e Sustentabilidade: sobre as ações das organizações da sociedade civil**. Brasília: Ministério da Saúde, 2001, p. 23.

<sup>151</sup> CAMPOS, Anna Maria. *Accountability*: Quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**. Rio de Janeiro, v. 24. nº. 2, 1990.

<sup>152</sup> CAMPOS, 1990.

esses países, pois, nos EUA, existe uma organização dos interesses públicos e privados em um nível que se pode afirmar haver a capacidade de a sociedade controlar o Estado, diferentemente do que acontece no Brasil.

Por exemplo, existem numerosas organizações de cunho associativo personalizável, não ligadas a partidos políticos ou instituições estatais, nos EUA, que fazem as vezes de porta-voz dos cidadãos individuais, cujo financiamento é feito pelos próprios membros, sem vínculo governamental de nenhum tipo, quais sejam, associações de pais e mestres, comitês de vizinhança, os já famosos *sindicates* (sindicatos) americanos, associações de consumidores, e outros. Tais agremiações pressionam o Estado a efetuar seu trabalho, de maneira que os órgãos públicos, a burocracia oficial, estejam naturalmente sempre atentos à *accountability*, independente da circunstância. Portanto, uma das grandes diferenças entre a democracia americana e a brasileira está no fato de que os cidadãos desta não se preocupam, em geral, com a fiscalização das organizações públicas, nem estão demasiado preocupados com a legitimidade de seu próprio poder.

Isso tudo acarretou uma fraqueza no tecido institucional, o que determina a ausência de controle do público sobre o Estado, ou seja, a inexistência da *accountability*. O efeito principal sobre os cidadãos é um agravado desrespeito pelos contribuintes, eleitores e cidadãos em geral, além de abusos contra a cidadania nunca passíveis de punições, caracterizando a falta de obrigações do Estado ante a sociedade. E mais: o cidadão se torna, também, impotente diante dos abusos contra o consumidor, pois as organizações privadas, devido aos interesses econômicos subjacentes, raramente são punidas com o rigor necessário quando desrespeitam o cidadão. Os serviços públicos passam a ser encarados não como obrigação do

Estado, mas como um favor prestado, e os próprios cidadãos sentem-se como que em débito, com obrigação de retribuir a esses favores.

Portanto, podem-se estabelecer as razões principais que impedem a democracia brasileira de possuir a noção básica do que é *accountability*: um padrão autoritário, baseado em condições sociopolíticas e históricas que determinaram uma centralização política do governo federal sobre os outros tipos de governo; a concentração de poder decisório nas cúpulas burocráticas federais; um controle burocrático altamente formalista e ineficiente, com completo desinteresse com os resultados dos projetos implantados pelos programas públicos, além da incapacidade de separação ideológica da função dos órgãos públicos e ineficácia nos processos de avaliação do funcionalismo público com vias a serem selecionados apenas os comprometidos com a *res publica*; a inacessibilidade da participação individual e comunitária na formulação da política pública; a inércia dos cidadãos oriunda, principalmente, da desinformação e da aceitação passiva do *status quo*, a abundância de leis e regulamento aprovados, porém não efetivados nem obedecidos, entre tantos outros aspectos.

De fato, para a implantação do conceito de *accountability* no Brasil, falta a pressão por parte da clientela dos serviços públicos para que seja efetivada uma melhoria na qualidade desses serviços; demanda-se por mais conscientização em relação à cidadania pessoal, comunitária e nacional; necessita-se de um controle externo do Estado que não seja realizado apenas pelo próprio Estado (como impõe a Constituição Federal, delegando esse processo ao Tribunal de Contas da União - TCU), mas também às categorias classistas, às associações independentes, aos cidadãos individuais, visto que a fragilidade do TCU alia-se à fragilidade da malha social e institucional para impedir o estabelecimento de uma *accountability* no Brasil.

Para Carvalho<sup>153</sup>, a prática de *accountability* nas organizações sem fins lucrativos é dividida em: *Accountability* Funcional cujo foco está na captação de recursos, e *Accountability* Estratégica que objetiva os impactos que as ações da organização causam em outras organizações e no meio ambiente. Ambos os fatores são imprescindíveis, porém as organizações ainda não conseguiram desenvolver um método que mesure os impactos que suas ações causam em outras organizações, demonstrando que o segundo fator não é comumente utilizado.

Ainda assim, é vital que aqueles que realizam serviços à população, as Organizações Não Governamentais e Sem Fins Lucrativos, também se sintam compelidas a se deixarem fiscalizar por aqueles que servem, e a melhor forma de se fazer isso é abrindo suas contas à transparência pública. Como foi dito, a implementação da *accountability* depende principalmente da fiscalização, do controle e da cobrança dos cidadãos para aqueles que estão na gestão dos recursos públicos.

Portanto, a capacidade de praticar a *accountability* nas entidades do Terceiro Setor é um fator crítico para o sucesso, visto que é necessário que a instituição exponha de forma clara e coerente sua *performance* na busca por parcerias e credibilidade aos formadores de opiniões. De fato, desenvolver a prática da *accountability* deve ser ponto de extrema consideração a fim de que a organização busque a concretização de sua missão e que alcance a sustentabilidade em suas ações.

---

<sup>153</sup> CARVALHO, Débora Nacif de. **Gestão e Sustentabilidade:** um estudo multicaso em ONGs ambientalistas em Minas Gerais. 2006. 157 f. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas) – Universidade Federal de Minas Gerais, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, Belo Horizonte. Orientadores: Prof. Ivan Beck Ckagnazanoff e Prof. Allan Claudius Queiroz Barbosa.

## **CAPÍTULO 4 - PRESTAÇÃO DE CONTAS A ÓRGÃOS REGULADORES – ENTIDADES CERTIFICADAS**

Neste capítulo, iremos apresentar os órgãos reguladores a que as entidades do Terceiro Setor no Brasil devem prestar contas, a fim de manterem suas certificações e garantirem a desoneração tributária, transparência e utilidade para sua continuidade como promotoras da cidadania.

### **4.1 MINISTÉRIO DA JUSTIÇA – PRESTAÇÃO DE CONTAS DE OSCIP**

A prestação da OSCIP é anual e deverá ser feita até o dia 30 de junho pelo site <<http://www.mj.gov.br/cnes>>. Esta é feita sobre a totalidade das operações patrimoniais e dos resultados da entidade. Deverão ser apresentados os seguintes documentos:

- relatório anual de execução de atividades
- balanço patrimonial
- demonstração das origens e aplicações de recurso
- demonstração das mutações contábeis, caso necessário
- parecer e relatório de auditoria independente, somente para casos em que os recursos recebidos pela OSCIP, por meio de Termo de Parceria, forem maiores ou iguais a R\$ 600,00

Após a aprovação da prestação de contas anual, será liberada para impressão a certidão de regularidade.

De acordo com as instruções do Sistema de Prestação de Contas Anual<sup>154</sup> e no Manual do Usuário<sup>155</sup>, as informações prestadas eletronicamente também deverão ser impressas e remetidas, pelos correios, ao Ministério da Justiça.

A entidade que não apresentar a prestação de contas anual não perde a qualificação automaticamente, mas fica em situação irregular. Com isso as empresas não poderão deduzir as doações que fizerem a essas entidades<sup>156</sup>. Outra consequência é que o poder público, de acordo com a Lei de Diretrizes Orçamentárias – LDO –, não deve firmar contratos com estas entidades. Além disso, a entidade que ficar por mais de três anos consecutivos sem prestar contas poderá perder a qualificação como OSCIP.

Contudo, faz-se necessário saber que a prestação de contas anual não é a mesma prestação do Termo de Parceria. Esta deverá ser feita ao término de cada exercício financeiro, comprovando ao órgão estatal parceiro a execução do programa e da correta aplicação dos recursos recebidos.

---

<sup>154</sup> Disponível para consulta e download de aplicativos no link: <<http://portal.mj.gov.br/data/Pages/MJFC1E6BD5ITEMID06BA3852278146B895AF51A7B23AA002PTBRIE.htm>>. Acesso em 25 nov. 2009.

<sup>155</sup> BRASIL. Ministério da Justiça; Secretaria Nacional de Justiça; Departamento de Justiça, Classificação, Títulos e Qualificação. **Manual CNEs/MJ - Cadastro Nacional de Entidades Qualificadas pelo Ministério da Justiça**. Brasília: Ministério da Justiça, junho de 2007.

<sup>156</sup> BRASIL. Medida Provisória nº. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, segunda-feira, 28 ago. 2001.

## 4.2 MINISTÉRIO DA JUSTIÇA – PRESTAÇÃO DE CONTAS DE UTILIDADE PÚBLICA FEDERAL

A prestação de contas de uma entidade que seja certificada como de Utilidade Pública Federal deverá ser feita ao Ministério da Justiça por meio do – Cadastro Nacional de Entidades (CNE) – até o dia 30 de abril de cada ano, contendo o relatório circunstanciado dos serviços prestados à coletividade no ano anterior acompanhado dos respectivos demonstrativos contábeis<sup>157</sup>.

O cadastro no CNE é dividido em duas etapas. A primeira refere-se ao cadastro do responsável e dos dados básicos da entidade. Em seguida, após a comprovação do vínculo do responsável, a entidade terá acesso ao sistema de prestação de contas.

Caso a entidade tenha recebido, no ano anterior, subvenções federais, ela deverá, ainda, publicar a demonstração de receitas e despesas ocorridas naquele ano.<sup>158</sup> Nessa hipótese, a entidade deverá informar no relatório de serviços o nome do jornal e a data em que foi publicado o balanço. Não é necessário mandar todos os anos cópia autenticada da publicação, reduzindo despesas postais e de cartório. Contudo, se deve manter um exemplar do jornal em seus arquivos, pois, em caso de dúvida ou denúncia, o Ministério da Justiça poderá requisitá-lo se for necessário.

---

<sup>157</sup> BRASIL. Secretaria Nacional de Justiça. Portaria SNJ nº. 24, de 11 de outubro de 2007. Cria o Cadastro Nacional de Entidades de Utilidade Pública-CNEs/MJ, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, segunda-feira, 15 out. 2007

<sup>158</sup> Art. 2 do Decreto 50.517/61.

### **4.3 CADASTRO NACIONAL DE ENTIDADES (CNE)**

No sítio oficial do Ministério da Justiça, é possível encontrar uma área denominada Cadastro Nacional de Entidades<sup>159</sup> (CNE) que pretende divulgar publicamente as prestações de contas das entidades com o título de Utilidade Pública Federal e OSCIP. Esta, sem dúvida, é uma excelente forma de tornar pública a prestação de contas das Entidades de Interesse Social, porém, deve ser considerado que apenas 8,6% do total das entidades está atualmente sujeito a esta divulgação.

### **4.4 CNAS – PRESTAÇÃO DE CONTAS DO CERTIFICADO DE FILANTROPIA**

O Decreto nº. 2.536/98, em seu Artigo 2º, identifica as entidades de assistência social:

Art. 2º Considera-se entidade de assistência social, para fins deste Decreto, a pessoa jurídica de direito privado, sem fins lucrativos, que atue no sentido de:

I – proteger a família, a maternidade, a infância, a adolescência e a velhice;

II – amparar crianças e adolescentes carentes;

III – promover ações de prevenção, habilitação e reabilitação de pessoas portadoras

de deficiência;

---

<sup>159</sup> Disponível no link:

<<http://portal.mj.gov.br/data/Pages/MJFC1E6BD5ITEMID1C837A412B2B430F8F9C1FF0CB7341FFP TBRIE.htm>>. Acesso em 25 nov. 2009.

- IV – promover gratuitamente assistência educacional ou de saúde
- V – promover a integração ao mercado de trabalho.

Contemplado também por este requisito legal, a entidade que possui o Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social apresenta ao Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) o relatório de atividades a cada três anos. A apresentação deve ser feita de acordo com o modelo fornecido pelo CNAS, contendo a relação dos documentos necessários, conforme fixados no Artigo 4º da Resolução CNAS nº. 177, de 10 de agosto de 2000.

#### **4.5 INSS – PRESTAÇÃO DE CONTAS DA ISENÇÃO DA QUOTA PATRONAL**

A entidade de assistência social beneficiada com isenção da quota patronal do INSS é obrigada a apresentar, anualmente, duas prestações de contas. Uma referente ao relatório de planejamento, até o dia 31 de janeiro de cada ano, e a outra, relativa ao ano anterior, necessitando ser apresentada até o dia 30 de abril, em que constem, sem prejuízo de outros dados, que a entidade ou o INSS julgarem necessários, como:

- Informações cadastrais relativas:
  - a) à localização da sede da entidade;
  - b) ao nome e à qualificação dos responsáveis pela entidade;

- c) à relação dos estabelecimentos e das obras de construção civil vinculados à entidade e identificados pelos respectivos números do CNPJ ou da matrícula no Cadastro Específico do INSS (CEI);
- ao resumo de informações de assistência social, em que constem o valor da isenção usufruída, a descrição sumária dos serviços assistenciais, nas áreas de assistência social, de educação ou de saúde, a quantidade de atendimentos que presta e os respectivos custos;
  - ao relatório contendo descrição pormenorizada dos serviços assistenciais prestados;
  - à cópia do Certificado de Entidade Beneficente de Assistência Social (CEBAS) vigente ou prova de haver requerido renovação, caso tenha expirado o prazo de validade desse Certificado;
  - à cópia de certidão fornecida pelo Ministério da Justiça que comprove a regularidade da entidade junto àquele órgão;
  - à cópia de certidão ou de documento que comprove estar a entidade em condições de regularidade junto ao órgão gestor de Assistência Social estadual ou municipal ou do Distrito Federal;
  - à cópia de certidão ou de documento fornecido pelo órgão competente que comprove estar a entidade em condições de regularidade para a manutenção da titularidade de utilidade pública estadual ou municipal ou do Distrito Federal;
  - à relação nominativa dos alunos bolsistas contendo filiação, custo e percentual da bolsa;
  - à cópia da convenção coletiva de trabalho;
  - à cópia do convênio com o Sistema Único de Saúde (SUS);

- à cópia do balanço patrimonial, demonstração de resultado do exercício com discriminação de receitas e despesas, demonstração de mutação de patrimônio e notas explicativas; e
- à cópia da planilha de custo de apuração do valor da mensalidade.<sup>160</sup>

#### 4.6 SICAP – PRESTAÇÃO DE CONTAS DAS FUNDAÇÕES

O Sistema de Cadastro e Prestação de Contas – SICAP<sup>161</sup> – é um instrumento de coleta de dados e informações que os Ministérios Públicos de vários estados usam para controlar as fundações de direito privado e entidades de interesse social<sup>162</sup>.

Com isso, a prestação de contas dessas fundações e de entidades de interesse social pertencentes a esses estados deverá ser apresentada no SICAP. O objetivo é criar um cadastro nacional adotando procedimentos uniformes para a prestação de contas. Mais tarde, essas informações econômico-sociais são disponibilizadas para a elaboração de estudos e estatísticas.

---

<sup>160</sup> BRASIL. Lei nº. 9.870, de 23 de novembro de 1999. Dispõe sobre o valor total das anuidades escolares e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, quarta-feira, 28 ago. 2001. 24 nov. 1999 (Edição extra).

<sup>161</sup> De acordo com dispositivo previsto no CC/2002.

<sup>162</sup> AC, AL, AM, CE, BA, ES, MA, MG, MS, MT, PA, PB, PE, PI, PR, RJ, RN, RR, RS, SC, SP e TO.

Como informação, vale ressaltar que outras instituições como as fundações de direito público, as associações e entidades religiosas devem consultar o promotor de Justiça do Ministério Público de sua Comarca ou o Ministério Público estadual, pois, em alguns estados, há normas específicas sobre a prestação de contas dessas entidades.

Visto que o prazo de entrega da prestação de contas sempre muda, bem como os procedimentos necessários, deve-se consultar a página oficial da Fundata (<<http://www.fundata.org.br/sicap>>), a fim de saber quais os procedimentos para o ano corrente, bem como baixar o manual e o programa mais recente com as devidas instruções atualizadas.

Na análise das prestações de contas aos órgãos reguladores, fica claro que esta é devida apenas no caso da entidade ter as certificações correspondentes. Por outro lado, observa-se que os procedimentos e documentos necessários são específicos para cada órgão regulador, sem um padrão definido. Há necessidade de juntar um grande volume de documentos e relatórios, às vezes diferentes entre si, gerando um retrabalho e uma burocracia altamente desnecessária.

## **CAPÍTULO 5 - ANÁLISE DO RESULTADO DAS PESQUISAS**

### **5.1 METODOLOGIA**

Neste item, iremos descrever a metodologia de trabalho utilizada para o desenvolvimento do processo de investigação e para a realização do trabalho empírico, justificando a escolha da metodologia proposta, tendo em conta os nossos objetivos para a construção deste trabalho.

#### **5.1.1 OBJETO DA PESQUISA**

O objeto de pesquisa deste trabalho é examinar a prestação de contas pelo Terceiro Setor aos órgãos reguladores, destacando-se a necessidade de um marco regulatório para o Terceiro Setor no Brasil, a fim de garantir que as prestações de contas sejam eficazes e transparentes, vindo assim a atribuir valor social e econômico às entidades correlatas.

#### **5.1.2 CLASSIFICAÇÃO DA PESQUISA**

##### **Quanto ao objetivo metodológico**

Como objetivo metodológico, este trabalho adota duas vertentes: a pesquisa exploratória e a descritiva.

A primeira é aquela realizada ao se constatar uma incipiência nos estudos sobre o assunto, buscando-se, dessa forma, o conhecimento mais profundo sobre a questão para que se possa esclarecê-la e agregar informações para pesquisas posteriores. Tal tipo de abordagem é desenvolvido para proporcionar uma visão geral acerca de determinado fato, buscando provocar o esclarecimento de uma situação para uma tomada de consciência pelos próprios pesquisados dos seus problemas e das condições que os geram, a fim de elaborar os meios e estratégias de resolvê-los.

A outra modalidade de pesquisa, a descritiva, permite o conhecimento de uma determinada realidade, suas características, problemas, fatos e fenômenos específicos que contribuem para a determinação do objeto de trabalho<sup>163</sup>.

Assim, ao se aplicar esse viés metodológico, pretende-se absorver conhecimento quanto ao objeto de estudo, ou seja, a prestação de contas pelo Terceiro Setor aos órgãos reguladores e o estabelecimento de seu marco regulatório no Brasil, explanando as particularidades inerentes ao assunto e traçando um estudo descritivo quanto à importância dessa atividade para o excelente funcionamento do sistema democrático brasileiro.

### **Quanto à abordagem do problema**

Para a elaboração deste trabalho, utilizou-se primeiramente a abordagem qualitativa, isto é, aquela empregada para a compreensão de fenômenos dotados de um alto grau de complexidade interna, buscando entendê-lo em profundidade, não

---

<sup>163</sup> TRIVIÑOS, Aníbal Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais**: a pesquisa qualitativa em educação. São Paulo: Atlas, 1987.

precisando necessariamente utilizar estatísticas, regras e outras generalizações e trabalhando basicamente com descrições, comparações e interpretações<sup>164</sup>. Além disso, essa abordagem permite:

- Explorar uma situação da vida real cujos limites não estão claramente definidos;
- Descrever a situação do contexto em que está sendo feita determinada investigação; e
- Explicar as variáveis causais de determinado fenômeno em situações muito complexas que não possibilitam a utilização de levantamentos e experimentos.

De fato, a abordagem qualitativa é utilizada para efetuar a descrição da complexidade do problema em foco, analisando a interação das possíveis variáveis, principalmente quanto aos processos dinâmicos vividos por grupos sociais, buscando compreendê-los e classificá-los.

Além disso, utilizou-se em certa medida a análise quantitativa, a qual, de acordo com Gil<sup>165</sup> e Lakatos e Marconi<sup>166</sup>, é um estudo estatístico que tem como objetivo descrever as características de uma determinada situação, estimando-se numericamente as proposições levantadas quanto a um problema de pesquisa.

---

<sup>164</sup> GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

<sup>165</sup> Idem. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 1999.

<sup>166</sup> LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Atlas, 2001.

## Instrumentos de pesquisa

Como instrumentos de pesquisa para a elaboração deste trabalho, optou-se pela pesquisa documental em suas duas modalidades: a partir de documentos internos das instituições pesquisadas (fontes primárias) e pela pesquisa bibliográfica (fontes secundárias). De acordo com Lakatos e Marconi<sup>167</sup>, “a característica da pesquisa documental é que a fonte de coleta de dados está restrita a documentos escritos ou não, constituindo o que se denomina de fontes primárias”. Neste caso, utilizamos dados gerais dos diversos órgãos reguladores do Terceiro Setor, bem como informações diretas de representantes das entidades estudadas.

Já a pesquisa bibliográfica, ou de fontes secundárias, consiste no esforço do pesquisador em realizar um levantamento bibliográfico sobre o tema a ser investigado<sup>168</sup>. Todo e qualquer tipo de pesquisa necessita desta etapa para fortalecer o conhecimento sobre o tema de investigação. Esse levantamento bibliográfico pode ser tanto de fontes escritas, como jornais, revistas, livros, como de fontes orais: rádio, filmes, programas de televisão, vídeos documentados e conferências. A pesquisa bibliográfica difere da pesquisa documental porque esta última utiliza material que ainda não foi analisado ou que pode ser reelaborado.

---

<sup>167</sup> LAKATOS e MARCONI, 2001, p. 62.

<sup>168</sup> COSTA, Sandra. **Monografia**: Definição e elementos constitutivos. Apresentação de Slides em Power Point for Windows. Material de aula do Curso de Especialização em Contabilidade Pública, Universidade Federal da Bahia. Salvador: UFBA, 2007.

Segundo Dencker<sup>169</sup>:

A pesquisa bibliográfica é desenvolvida a partir de material já elaborado como: livros e artigos científicos. Embora existam pesquisas apenas bibliográficas, toda pesquisa requer uma fase preliminar de levantamento de revisão da literatura existente para elaboração conceitual e definição dos marcos teóricos.

Conforme Gil<sup>170</sup>, pesquisa bibliográfica tem como principal função “conduzir o leitor a determinado assunto e à produção, coleção, armazenamento, utilização e comunicação das informações coletadas para o desempenho da pesquisa”. Para Lakatos e Marconi<sup>171</sup>, ela não se restringe a uma “mera repetição do que já foi dito ou escrito sobre certo assunto, mas propicia o exame de um tema sob novo enfoque ou abordagem, chegando a conclusões inovadoras”.

Assim, a realização da pesquisa bibliográfica foi feita a partir da consulta a fontes confiáveis, como publicações periódicas (revistas, jornais, artigos, etc.), a livros e a sítios oficiais de entidades especializadas na rede mundial de computadores.

Nesse aspecto, a construção do trabalho iniciou-se por uma ampla revisão do material teórico disponível sobre o tema, focando diversas fontes de informações, publicações e trabalhos de pesquisadores relacionados com o Terceiro Setor.

---

<sup>169</sup> DENKER, A. F. Maneti. **Método e técnicas de pesquisa em turismo**. 4. ed. São Paulo: Futura, 1998, p. 125.

<sup>170</sup> GIL, 1991, p. 79.

<sup>171</sup> LAKATOS e MARCONI, 2001, p. 183.

A seguir, a análise do marco regulatório foi contemplada, a partir do entendimento das certificações e controles sobre as entidades no Brasil, determinando a necessidade e obrigatoriedade de prestações de contas.

A pesquisa de natureza qualitativa e quantitativa deu-se pelo levantamento das entidades sem fins lucrativos no Brasil, por meio dos dados das Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil (FASFIL), desenvolvida pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) pelo Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA). Além disso, realizou-se o mapeamento das entidades possuidoras de certificados, mediante informações disponíveis nos seguintes órgãos reguladores:

- Ministério da Justiça: Entidades possuidoras do título de Utilidade Pública Federal e a qualificação de OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público.
- Conselho Nacional de Assistência Social – CNAS: Entidades que têm o certificado de filantropia.
- Instituto Nacional da Seguridade Social – INSS: Entidades possuidoras da isenção da quota patronal.

### **Quanto aos procedimentos**

Após a fase de pesquisa, agrupamento e organização, realizaram-se o processamento e a análise dos dados para visualizar a aderência das entidades ao marco regulatório, permitindo considerações sobre a abrangência e adequação da

regulação, sua adoção pelo Terceiro Setor e eventuais lacunas na regulação ou nas práticas adotadas pelo conjunto de entidades no Brasil.

A seguir, o mapeamento das entidades de interesse social que aderiram ao marco regulatório na obtenção de certificados foi cotejado com as quantidades e tipos de prestações de contas exigidos por este mesmo marco regulatório.

Além desse levantamento de dados, foi realizada uma pesquisa, com a aplicação de um questionário semiestruturado, junto a participantes de um evento sobre prestação de contas promovido pela Comissão de Direito do Terceiro Setor da Ordem dos Advogados do Brasil seção São Paulo (OAB-SP). Essa é uma comissão que vem demonstrando ser um dos órgãos mais atuantes na defesa do direito e discussão de matérias relacionadas ao Terceiro Setor no Brasil.

O questionário semiestruturado foi formado por questões fechadas e abertas previamente padronizadas cujas respostas tomam forma a partir das opiniões do entrevistado. Utilizou-se a orientação de Triviños<sup>172</sup>, para quem a entrevista semiestruturada é “um dos instrumentos mais decisivos para estudar os processos e produtos nos quais está interessado o investigador qualitativo”.

Para realizar a análise da entrevista, utilizamos o método da análise de conteúdo, a qual é definida por Bardin<sup>173</sup> como um conjunto de técnicas de análise das comunicações. Para Lakatos e Marconi (1999)<sup>174</sup>, a técnica de análise de conteúdo permite a análise do conteúdo de livros, revistas, jornais, discursos, e documentos pessoais como discursos e diários entre outros.

---

<sup>172</sup> TRIVIÑOS, Aníbal Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987, p. 138.

<sup>173</sup> BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. 19. ed. Lisboa: Edições 70, 2008.

<sup>174</sup> LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1999.

Como adições ao processo de construção deste trabalho, salientamos nossa idealização, organização, convite aos palestrantes e intensa participação no Fórum sobre Prestação de Contas no Terceiro Setor, realizado no Salão Nobre da OAB-SP, no dia 28 de outubro de 2009, cujo apoio da referida Comissão foi imprescindível. O Fórum teve como objetivo apresentar a visão de vários órgãos e profissionais sobre o processo de prestação de contas de uma entidade do Terceiro Setor no Brasil. Na oportunidade, apresentou-se a visão do advogado, do auditor (palestra proferida pelo pesquisador deste trabalho), do Poder Público Municipal e do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, órgão este responsável pela fiscalização das prestações de contas das prefeituras e, por conseguinte, dos financiamentos às entidades com recursos públicos.

Foi nesta oportunidade que se promoveu a captação de ideias da plateia por meio de um questionário semiestruturado preparado, com o duplo propósito. – primeiro como instrumento participativo no evento e, segundo, como material de pesquisa para este trabalho.

## 5.2 ANÁLISE DO RESULTADO DAS PESQUISAS

Na continuidade desta dissertação, esclarecendo o método de pesquisa, far-se-á uma análise dos dados obtidos, tendo o zelo de dividi-los em tópicos para melhor entendimento interpretativo.

### 5.2.1 ANÁLISES SOBRE O MARCO REGULATÓRIO

Com os dados demonstrados por meio da revisão bibliográfica, bem como pelo levantamento da legislação correlata, observamos que existe um claro conflito entre as normatizações e leis que regulamentam o Terceiro Setor no Brasil, de forma a causar um emaranhado de percursos legais que certamente dificultam não apenas o entendimento de gestores sociais e de todos os envolvidos nos processos, mas também na própria real efetividade e crescimento deste setor, fazendo com que as entidades tenham dificuldades ou até mesmo tornem-se impedidas de agir pela falta de conhecimento para aderir ao atual parâmetro regulatório.

Diante dessa evidência, vale ressaltar o principal benefício trazido por meio da adesão ao marco regulatório pelas entidades, que é a desoneração fiscal, visto que a não existência de certificação na instituição certamente estabelecerá graves problemas tributários, criando, assim, insegurança jurídica à entidade, o que pode levar à inviabilização de funcionamento.

Desta feita, pela análise crítica, asseveram-se algumas conclusões a respeito do marco regulatório, no qual se considera que:

(a) o marco regulatório, devido às suas peculiaridades, é de difícil aderência pelas entidades, em especial por causa de seu próprio entendimento complexo e, conseqüentemente, pela escassez de recursos destas para pagar um especialista;

(b) algumas entidades não aderem ao marco legal por falta de interesse ou por não conseguirem visualizar seus benefícios. O certificado está relacionado à desoneração fiscal. Trata-se do único caso no Brasil em que uma desoneração fiscal depende da existência de um certificado, desta forma, a certificação passa a servir para os propósitos tributários e não com instrumento de controle, gestão e governança por meio das prestações de contas;

(c) a nova Lei da Filantropia, tratada no capítulo 3, item 3.6, traz muitas novidades com relação às atribuições e à renovação dos certificados, contudo, fortalece o conceito de que a legislação relativa serve muito mais aos propósitos fiscais do que à gestão, governança e controle das entidades.

## 5.2.2 MAPEAMENTO DAS ENTIDADES DE INTERESSE SOCIAL NO BRASIL

O mapeamento das entidades sem fins lucrativos está baseado no estudo preparado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística – IBGE – e o Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada – IPEA –, na pesquisa sobre as Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil, relativo ao ano de 2005<sup>175</sup>. Na página 47 da referida pesquisa, é apresentada a quantidade de entidades constantes no Cadastro Central de Empresas – CEMPRE, como segue:

---

<sup>175</sup> INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. Gerência do Cadastro Central de Empresas. **As Fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil 2005**. Rio de Janeiro: IBGE, 2008. (Estudos e pesquisas. Informação econômica, nº. 8), p. 47.

**Tabela 1: Pessoas Jurídicas no Brasil**

<b>Descrição</b>	<b>Quantidade</b>
Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos	338.162
Outras entidades privadas sem fins lucrativos	263.449
Empresas e outras organizações	5.475.329
<b>Total</b>	<b>6.076.940</b>

Fonte: IBGE.<sup>176</sup>

Por meio da análise da pesquisa do IBGE e com base na Tabela 1 acima, foi depurada a quantidade de entidades, conforme está demonstrado, na Tabela 2, abaixo:

**Tabela 2: Entidades de Interesse Social**

<b>Descrição</b>	<b>Quantidade</b>
Total geral	601.611
(-) Entidades que não fazem parte do grupo (A)	263.449
Fundações Privadas e Associações sem Fins Lucrativos FASFIL (B)	338.162
(-) Entidades Religiosas (C)	83.775
(-) Associações de Profissionais (C)	58.796
<b>Entidades do Terceiro Setor – (D)</b>	<b>195.591</b>

Fonte: IBGE.<sup>177</sup>

Com base na Tabela 2 acima, consideram-se os seguintes fatores para apurar a quantidade de entidades integrantes do Terceiro Setor, para efeito deste estudo, conforme cada grupo referido:

(A) O referido estudo do IBGE/IPEA considera que este grupo de entidades sem fins lucrativos não se enquadra, simultaneamente, nos critérios de privadas,

<sup>176</sup> IBGE, 2008, p. 47.

<sup>177</sup> Ibidem, p. 13 e 21.

sem fins lucrativos, institucionalizadas, autoadministradas e voluntárias. Este é o caso das seguintes categorias: Serviços Notarial e Registral (Cartórios), Condomínio de Edifícios, Entidade de Mediação e Arbitragem, Partido Político, Entidade Sindical.

(B) Nesse grupo, os critérios para segregar as fundações privadas e associações sem fins lucrativos do total das entidades privadas sem fins lucrativos foram: (1) privadas, portanto não integrantes do aparelho do Estado; (2) sem fins lucrativos, isto é, organizações que não distribuem eventuais excedentes entre os proprietários ou diretores e que não possuem como razão primeira de existência a geração de lucros – podendo até gerá-los, desde que aplicados nas atividades-fins; (3) institucionalizadas, isto é, legalmente constituídas; (4) autoadministradas, ou capazes de gerenciar suas próprias atividades; (5) voluntárias, à medida que podem ser constituídas livremente por qualquer grupo de pessoas, isto é, a atividade de associação ou de fundação da entidade é livremente decidida pelos sócios ou fundadores. Ainda segundo o referido estudo, no caso brasileiro, esses critérios correspondem a três figuras jurídicas dentro do novo Código Civil<sup>178</sup>: associações, fundações e organizações religiosas.

(C) Considerando que as entidades religiosas e associações de profissionais não são elegíveis para obter o registro de OSCIP e o título de Utilidade Pública Federal, nosso estudo desconsidera estas entidades como integrantes do Terceiro Setor. Portanto, consideramos apenas o total de entidades de interesse público (D).

---

<sup>178</sup> CC/2002.

### 5.2.3 MAPEAMENTO DAS ENTIDADES QUE ADERIRAM AO MARCO REGULATÓRIO

Na sequência desta análise, embasado pelos dados expostos na Tabela 2, acrescenta-se agora o mapeamento das entidades, por região, que aderiram ao marco regulatório conforme especificado nas Leis da OSCIP e da Utilidade Pública Federal, a fim de demonstrar a aceitabilidade e efetividade destas.

**Tabela 3: Entidades que aderiram à Lei da OSCIP ou de Utilidade Pública Federal, por região**

Região	Quantidade	UPF	OSCIP	Total	%
	(A)	(B)	(C)	(D)=(B+C)	(D/A)
Norte	7.201	218	189	407	5,7%
Nordeste	45.366	1.408	677	2.085	4,6%
Sudeste	80.000	6.976	2.341	9.317	11,6%
Sul	52.284	2.757	921	3.678	7,0%
Centro-Oeste	10.740	868	552	1.420	13,2%
<b>Total</b>	<b>195.591</b>	<b>12.227</b>	<b>4.680</b>	<b>16.907</b>	<b>8,6%</b>

Fonte: IBGE.<sup>179</sup>

Conforme demonstrado na Tabela 3, no Brasil apenas 8,6% das entidades sem fins lucrativos de interesse social optaram por um dos caminhos. Este percentual é ainda menor se for considerado que a quantidade de entidades, apurada na pesquisa do IBGE, baseia-se em 2005, e a quantidade de UPFs e OSCIPs baseia-se em 2008. Caso o ritmo de crescimento do período de 2002 a 2005, mencionado na referida pesquisa, fosse mantido após 2005, teríamos, em 2008, aproximadamente 240 mil entidades, reduzindo o percentual de 8,6% para

<sup>179</sup> Ibidem.

7%, o que abrangeria uma parcela muito pouco significativa do total de entidades existentes no Brasil. Tem-se ainda a maior concentração de entidades na região Sudeste, porém, é na região Centro-Oeste a maior incidência de UPFs e OSCIPs, sendo precedida pela região Sudeste e Sul, ficando em últimos lugares as regiões Norte e Nordeste.

Consideramos que esta constatação tem um impacto significativo no contexto das prestações de contas, uma vez que mais de 90% das entidades no Brasil *não* prestam contas a nenhum órgão público, a não ser em situações específicas de captação de recursos, porém, neste caso, a prestação de contas é relativa aos recursos recebidos e não às atividades como um todo. Além disto, tais prestações de contas não são divulgadas de forma pública.

#### 5.2.4 ENTIDADES QUE ADERIRAM AO CEAS E OBTIVERAM A ISENÇÃO DA QUOTA PATRONAL

Nesta seção, consideraremos as entidades portadoras do CEAS e isentas da quota patronal do INSS, tendo como base a tabela anterior (quantidade de entidades e total de OSCIP e UPF) e os dados do INSS e CNAS.

**Tabela 4: Entidades do Terceiro Setor com CEAS e isenção de INSS**

Região	Quantidade	UPF/OSCIP	%	CEAS	%	INSS	%
	(A)	(B)	C=(B/A)	(D)	E=(D/A)	(F)	G=(F/A)
Norte	7.201	407	5,7%	101	1,4%	76	1,1%
Nordeste	45.366	2.085	4,6%	533	1,2%	439	1,0%
Sudeste	80.000	9.317	11,6%	3.359	4,2%	3.403	4,3%
Sul	52.284	3.678	7,0%	1.312	2,5%	1.414	2,7%
Centro-Oeste	10.740	1.420	13,2%	325	3,0%	355	3,3%
<b>TOTAL</b>	<b>195.591</b>	<b>16.907</b>	<b>8,6%</b>	<b>5.630</b>	<b>2,9%</b>	<b>5.687</b>	<b>2,9%</b>

Fonte: INSS/CNAS<sup>180</sup>.

De acordo com os dados apresentados acima, pode ser observado que:

(1) Para a obtenção da isenção da quota patronal do INSS, um dos itens obrigatórios é que a entidade seja portadora do CEAS. Ao observarmos os dados acima, percebe-se que, atualmente, as regiões Sudeste, Sul, Centro-Oeste e o total têm mais entidades com isenção de INSS (5.687) do que entidades portadoras do Certificado CEAS (5.630). Cremos que se trata de alguma deficiência nos controles dos órgãos, o que não é o objeto primário de nossa análise.

(2) Apenas 2,9% das entidades no Brasil detêm o CEAS que permite uma série de isenções tributárias e obriga as entidades a preparar uma prestação de contas detalhada para renovação do certificado a cada triênio.

(3) Apenas 2,9% das entidades no Brasil têm a isenção da quota patronal do INSS. Trata-se de um benefício bastante significativo, pois representa uma redução de custo de aproximadamente 26% da folha de salários. Considerando que, normalmente, as atividades no Terceiro Setor são de mão de obra intensiva, tal

<sup>180</sup> INSTITUTO NACIONAL DE SEGURIDADE SOCIAL – INSS. Diretoria de Arrecadação. **Consulta a Entidades Beneficentes de Assistência Social com Isenção da Contribuição Previdenciária.** Formulário de Serviço on line. Brasília: Ministério da Previdência Social, s. d. Disponível em: <[http://www020.dataprev.gov.br/pls/filantro/filan\\$.startup](http://www020.dataprev.gov.br/pls/filantro/filan$.startup)>. Acesso em: 20 ago. 2009.

isenção pode ser um fator fundamental na composição de custos das atividades sociais.

(4) Considerando que as quantidades de entidades têm como base o ano de 2005, se utilizarmos a mesma projeção de quantidade de entidades para 2008, conforme mencionado anteriormente, o percentual se reduziria para, aproximadamente, 2%, o que é irrisório, tendo em vista a importância do Terceiro Setor no Brasil e os custos tributários de uma entidade de interesse social.

(5) A combinação de várias isenções tributárias, mais a quota patronal, permite que as entidades sejam muito mais eficientes e competitivas, uma vez que seu custo pode ser significativamente inferior ao de outras entidades que não têm este benefício. Isto assegura ao investidor social que um maior percentual dos recursos aplicados seja alocado diretamente na causa e não com pagamento de impostos e contribuições.

Finalmente, deve-se considerar que uma entidade de interesse social que detém a qualificação de OSCIP não pode requerer a isenção da quota patronal, pois este benefício só é concedido às entidades portadoras do CEAS, cujo pré-requisito é o Título de Utilidade Pública Federal, não sendo aceita, como correspondente, a qualificação de OSCIP.

#### 5.2.5 ANÁLISE PRÁTICA DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS A ÓRGÃOS REGULADORES

Na Tabela 5, mais adiante, pode-se observar de forma analítica um demonstrativo das principais prestações de contas aos órgãos reguladores,

considerando-se as certificações que a entidade possui e efetuando-se uma comparação destas certificações com o volume de prestação de contas.

**Tabela 5: Prestações de Contas aos Órgãos Reguladores**

<b>Título ou registro</b>	<b>Quantidade</b>	<b>%</b>	<b>Quantidade de Prestações de Contas</b>	
Sem fins lucrativos	195.591	100	2	<b>A</b>
OSCIP	4.680	2,4	3	<b>B</b>
UPF	12.227	6,2	8	<b>C</b>
CEAS	5.630	2,9	9	<b>D</b>
INSS	5.687	2,9	11	<b>E</b>

**Fonte:** Tozzi Associados<sup>181</sup>.

As notações alfabéticas na quinta coluna da Tabela 5 dizem respeito aos seguintes termos:

**A** - Prestações de contas, internas, ao Conselho Fiscal e à Assembleia de Associados;

**B** - Item A mais a prestação de contas de OSCIP;

**C** - Item A mais três utilidades públicas e três registros nas esferas federal, estadual e municipal;

**D** - Item C mais CNAS;

**E** - Item D mais relatório de planejamento e relatório de atividades.

Salienta-se que, neste caso, foram consideradas apenas as prestações de contas obrigatórias em função das certificações, não tendo sido levadas em consideração as prestações de contas a órgãos tributários, por serem comuns a

<sup>181</sup> TOZZI ASSOCIADOS. **Agenda do Terceiro Setor**. São Paulo: Tozzi Associados, 2008. Disponível em: <<http://www.tozzi.com.br/integra.php?integra=3>>. Acesso em: 10 set. 2008.

todas as entidades, e as prestações de contas a órgãos fiscalizadores e investidores sociais, pois dependem de caso a caso.

Observa-se de igual forma que, caso seja uma fundação com isenção do INSS, a quantidade aumenta para 12, uma vez que estas entidades devem prestar contas anuais à Curadoria de Fundações do Ministério Público.

De modo informativo, esclarece-se que no site do Ministério da Justiça existe uma área denominada CNE – Público – (Cadastro Nacional de Entidades), que pretende divulgar publicamente as prestações de contas das entidades com o título de Utilidade Pública Federal e OSCIP. Por outro lado, no site da Controladoria Geral da União (CGU), são encontrados todos os convênios feitos pelo governo federal com estados, municípios e entidades.

No que tange às informações, considera-se que por meio do confronto de dados contidos no site do Ministério da Justiça e da Controladoria Geral da União (CGU), que são de domínio público, é possível verificar se os recursos obtidos pelas entidades em convênios com o governo federal estão contidos nas informações de prestação de contas. Cabe ressaltar que no site da CGU está aberta a qualquer cidadão a possibilidade de fazer denúncias sobre a utilização inadequada dos recursos públicos.

Desta feita, a análise dos dados e informações acima nos leva às seguintes e principais constatações:

a) Mais de 90% das entidades sem fins lucrativos no Brasil podem prestar contas apenas internamente, ou seja, para seus associados. É sabido que parte dessas entidades deve prestar contas aos Conselhos Municipais de Assistência

Social e a outros Conselhos a que eventualmente estejam vinculadas e/ou também para seus investidores sociais de quem receberam recursos.

b) Por outro lado, observa-se que o caminho da filantropia com isenção de quota patronal exige um grande volume de prestação de contas para o qual nem sempre as entidades estão preparadas por meio de um processo integrado de informações.

c) As informações constantes das prestações de contas exigidas são diferentes e dispersas, não obedecendo a um padrão único que facilite a apuração e divulgação dos resultados aos diversos órgãos.

d) Apesar dos conceitos legais de entidade privada, que não é objeto de nosso estudo, entende-se que uma entidade de interesse público tem a obrigação de prestar contas de suas atividades e está sujeita a eventuais questionamentos e explicações à sociedade, considerando os princípios de boa governança, transparência e ética.

Já em 1972, Custódio<sup>182</sup> havia constatado:

Tendo em vista a multiplicação de associações em todos os setores, umas bem intencionadas em suas finalidades, outras de objetivos duvidosos, uma vez que, sob a aparência de altruísmo, educação, assistência social, desempenham tão somente atividades de interesse particular, ocasionando frequentemente abusos prejudiciais ao erário, necessário se torna o incremento da fiscalização dos seus atos por parte do Estado.

Ainda segundo a mesma autora<sup>183</sup>, no Brasil,

---

<sup>182</sup> CUSTÓDIO, Helita Barreira. **Associações de Utilidade Pública**. 1972. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, USP, São Paulo, p. 113.

[...] o sistema de fiscalização das entidades pleiteantes da imunidade é, frequentemente, superficial, baseando-se simplesmente em dados apresentados de forma abstrata, sem se realizar um exame mais concreto da realidade prática [...] assim, no sentido de salvaguardar os interesses públicos e, conseqüentemente, os interesses sociais, a interferência da Administração perante as associações, que invocam a imunidade, deve ser incrementada através de seus órgãos competentes, tornando-se imprescindível a severa fiscalização de forma contínua e direta sobre seus atos, suas prestações de contas e seus reais serviços prestados à coletividade.

Portanto, não é por acaso que a Lei nº. 9.790/99, que trata da criação das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP, estabelece em seu Artigo 4 item VII que as normas de prestação de contas e sua divulgação devem, obrigatoriamente, estar previstas no estatuto social da entidade. Porém como vimos anteriormente, apenas 2,4% das entidades (4.680 OSCIPs e 195.591 entidades) estariam obrigadas a esta norma, mesmo assim não se tem observado o seu cumprimento na íntegra pelas entidades qualificadas.

Na conclusiva, concorda-se com Olak e Nascimento<sup>184</sup>, os quais asseveram que “por muitos motivos, as entidades sem fins lucrativos no Brasil não cultivam a transparência”. Entretanto, segundo Falconer<sup>185</sup>, “este cenário tende a mudar”, pois, “em um contexto onde as organizações passam a competir de forma mais direta por

---

<sup>183</sup> Ibidem, p. 114.

<sup>184</sup> OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)**. São Paulo: Atlas, 2006, p. 23.

<sup>185</sup> FALCONER, Andrés Pablo. **A Promessa do Terceiro Setor: um Estudo sobre a Construção do Papel das Organizações sem fins lucrativos e do seu Campo de Gestão**. São Paulo: Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor, 1999, p. 133.

recursos públicos e privados, deverá ser com a capacidade de demonstrar posições claras e resultados concretos que as organizações conseguirão se destacar”.

Nesse sentido, a transparência tende a estabelecer-se como estratégia competitiva, visto que, conforme já se considerou, a expressiva maioria das entidades no Brasil (mais de 90%) não tem regulamentos estabelecidos para prestação de contas públicas das suas atividades. Por outro lado, o pequeno percentual restante presta um grande volume de contas aos diversos órgãos, porém sem um padrão estabelecido, gerando sérias dificuldades burocráticas para as entidades.

#### 5.2.6 PESQUISA COM AS ENTIDADES

Para realização da pesquisa com as entidades, utilizou-se como base a pesquisa feita no evento da OAB-SP, conforme explanado no item 5.2.4 deste trabalho, o qual proporcionou os seguintes resultados e análises:

##### **Participantes**

O total de participantes da pesquisa foi de aproximadamente 80 pessoas, sendo que foram recebidos 37 questionários totalmente preenchidos.

## **Perfil dos participantes**

As entidades representadas no evento tinham o perfil de natureza jurídica – associação ou fundação – e, das selecionadas para a pesquisa, 37 entidades foram consideradas, sendo: 33 associações (89%) e 4 fundações (11%).

Sabe-se que a quantidade de associações no Brasil é superior à quantidade de fundações, sendo que das 28 consideradas, 21 são de Utilidade Pública Federal e 7 são OSCIP – totalizando 76% –, e entidades sem certificações 9, totalizando 24%, além de 16 com Certificado de Filantropia – CEAS, totalizando 43%.

Não há como negar que o volume de 76% das entidades com UPF ou OSCIP ainda causa espanto, levando-se em consideração a média brasileira em relação à quantidade de entidades existentes, que é abaixo de 10%. Também, a quantidade de entidades com o CEAS está muito acima da média brasileira, que é de menos de 3%.

Acreditamos que tal recorte significativo se dá devido a características peculiares à população das entidades que participaram do evento no qual houve a seleção para esta pesquisa. O fato de participarem de um Fórum relativo ao assunto demonstra que são instituições, em sua maioria, realmente preocupadas com os rumos do setor, buscando informação, aprimoramento e melhoria em seus trabalhos. Tal tipo de iniciativa deixa subentendido uma mentalidade organizacional amadurecida, apresentada pela prévia certificação ou, pelo menos, uma preparação para atingi-la assim que todos os parâmetros legais forem atingidos, fato que poderia, em suposição, deixar de fora milhares de outras entidades não certificadas.

Quanto à isenção da quota patronal do INSS, 12 das entidades (32%) responderam positivamente e 23 (62%), negativamente, isentando-se da resposta apenas duas delas (6%), demonstrando assim que a quantidade de entidades presentes foi superior à média brasileira, a qual está em 3%. Nos casos observados, os motivos pela não aderência ao marco regulatório e isenção da quota patronal dá-se principalmente pelas dificuldades burocráticas (88%), desconhecimento da legislação (6%), ou falta de interesse em relação aos benefícios oferecidos (6%), corroborando assim a crítica anterior, em que se refere ao marco regulatório como sendo uma regulamentação tanto complicada como extremamente burocrática.

Ao analisar a faixa da receita anual destas entidades participantes, foi verificado que 14 (39%) possuem receita entre 50 e 500 mil reais, três delas (8%), de 500 mil a 1 milhão de reais, uma (2%) possui de 1 a 2 milhões de reais, 10 (27%), de 2 a 5 milhões de reais, e 9 (24%), acima de 5 milhões de reais, deixando claro que a maioria das entidades encontra-se num nível de arrecadação superior à média, servindo então como um indicativo de que as certificações são mais presentes nas entidades com maior potencial de renda.

Segundo observado no estudo objeto deste trabalho, as origens das receitas são de 16% de empresas privadas, 11% de pessoas físicas, 57% do poder público, 5% de incentivos fiscais, 8% de geração própria e 3% de contribuições de associados, sendo observado o fato de a maioria receber recursos públicos, o que também pode ser um indicativo da certificação, porém, não é este fato que as impulsiona por essa busca.

## Processo de prestação de contas

O processo de prestação de contas ainda é um desafio para algumas entidades, principalmente no que condiz com o âmbito de publicação deste balanço em relatórios de atividades, balanço social, jornais, sites, informativos próprios dentre outros, considerando que apenas 73% (27) realizam-na, e 27% (10) ainda não o fazem, esquivando-se assim de um processo de transparência em suas respectivas gestões. Essa transparência deve ser considerada como parte substancial das entidades, as quais devem ter um processo regular de auditoria, trazendo assim confiabilidade e melhoria contínua ao processo.

No estudo, percebeu-se que 25 (68%) das entidades realizam auditorias das demonstrações contábeis e 19 (27%) não o fazem, ficando sem resposta 5% (2) dos entrevistados, sendo que destes os documentos de prestação de contas são diversos. Entre eles, os principais são: (a) Demonstrações contábeis (37), (b) Relatório anual de atividades/plano de trabalho (37), (c) Cópias de documentos formais da entidade (32), (d) Relatório de auditoria (15), (e) Preparação de quadros e relatórios especiais (23) e (f) Balanço social (20). Importante ressaltar neste contexto que a totalidade das entidades tem nas Demonstrações Contábeis e Relatórios de Atividade suas principais ferramentas de prestação de contas. Surpreende também o volume alto de Balanços Sociais, o que ainda não é uma prática comum no Terceiro Setor.

De fato, a maioria (90%) das entidades conta com suporte do setor de contabilidade nas suas prestações de contas, ressaltando-se neste contexto que a questão é saber se a contabilidade é segregada por projetos e/ou financiadores.

Este problema na formulação da questão pode ter induzido o pesquisado, portanto, o resultado desta questão é considerado não satisfatório.

Das contas apresentadas, 84% (31) têm a aprovação por parte da assembleia de associados e conselho fiscal, enquanto 8% (3) não possuem tal aprovação, e outros 8% (3) preferiram não responder.

### **Retorno sobre as prestações de contas**

Ao aferirmos quanto às entidades que receberam algum *feedback* (retorno, questionamento) sobre as Prestações de Contas a Órgãos Reguladores (Conselho Municipal de Assistência Social – COMAS -, CNAS, INSS, Ministério da Justiça, Utilidade Pública Estadual, Utilidade Pública Municipal, etc.), os dados mostraram que 18 delas (49%) recebem o retorno necessário, enquanto 14 (38%) não. Em 3 (8%) entidades a questão não é aplicável, enquanto outras duas (5%) não responderam. Isso significa que parte delas não recebe retorno sobre suas prestações de contas, o que pode indicar uma falha no processo de melhoria contínua e na utilização da prestação de contas como gestão no Terceiro Setor.

Outra questão sobre se as prestações de contas de investimento social público (federal, estadual, municipal) têm sido analisadas e questionadas pelo órgão competente foi respondida como positiva para 23 entidades (62%). Porém, 5 delas (14%) responderam que os órgãos responsáveis têm dado pouca ou nenhuma atenção a esse fator. Embora 16% dos questionários não tenham sido aplicáveis e 8% não tenham respondido, podemos inferir que a grande maioria recebe um retorno sobre suas prestações de contas. Neste caso, trata-se do recurso financeiro

colocado na entidade, pois a regulação atual obriga a existência de prestação de contas e uma eventual auditoria pelo Tribunal de Contas, no caso de recursos públicos. Ademais, a pesquisa revelou que a análise e a verificação das Prestações de Contas de Incentivos Fiscais pelos órgãos competentes são comuns a 15 organizações (40%), e apenas 3 não indicaram esse fator (51% de não aplicabilidade ou respostas nulas). Nesse caso, trata-se também de uma obrigatoriedade legal, portanto, justifica-se o alto índice de respostas positivas. Ainda nessa mesma linha de pensamento, quanto à Fiscalização pelos Órgãos Reguladores (Receita Federal, INSS, Tribunal de Contas, Controladoria Geral da União), 21 das entidades indicaram de forma positiva o certame (57%), e outras 14 (38%) negaram a fiscalização efetiva, com apenas duas sem dar resposta (5%). Quanto a isso, surpreende o alto volume de entidades já fiscalizadas. Acreditamos que isso se dá, talvez, em função do perfil econômico das entidades participantes e da preponderância de captação de recursos públicos.

No investimento social privado, não existe regulação que obrigue a prestação de contas; isso depende da vontade do investidor social. Nesse quesito, 46% das entidades pesquisadas responderam que o investidor tem verificado e questionado sobre sua prestação de contas, enquanto 30% não o fazem. Considera-se o índice de não verificação muito alto, pois isso não incentiva as entidades a gerir adequadamente os investimentos sociais privados (em 24% não há aplicabilidade).

Quanto à obtenção regular das certidões negativas dos Órgãos Tributários (Receita Federal, Prefeitura, INSS, etc.), 94% das entidades o fazem. O índice é alto principalmente porque na captação de recursos públicos é obrigatória a apresentação das certidões negativas. De qualquer forma, indica que as entidades estão cuidando da questão tributária.

### **Visão e sugestões das próprias entidades**

Neste item, apresentamos uma questão aberta às entidades, solicitando aos participantes da pesquisa suas sugestões sobre o processo de prestação de contas.

**Prestações de contas internas (demonstrações contábeis, relatórios de atividade, etc.)** – Nesse quesito, as respostas foram na linha da necessidade de maior simplificação e falta de orientação contábil. De fato, não obstante existirem normas do Conselho Federal de Contabilidade, aparentemente nem todos os contadores são conhecedores da prática, o que acarreta um ônus maior para as entidades do Terceiro Setor: por um lado, os contadores especializados na área, sabendo serem raros e, por isso, muito requisitados, podem praticar preços de serviços fora da realidade dessas instituições (lei da oferta e procura), enquanto, por outro lado, a utilização de contabilidade não preparada vem, muitas vezes, trazer prejuízos e infortúnios às entidades do Terceiro Setor.

**Prestações de contas a Órgãos Reguladores (COMAS, CNAS, INSS, Ministério da Justiça, Estado, Município, etc.)** – Dentre as respostas mais frequentes, os participantes apontaram as seguintes necessidades:

- Prazos maiores;
- Formulários padronizados (os formulários do MJ são excessivamente burocráticos);
- Unificação;
- Padronização;
- Melhor, mais clara e mais eficiente orientação.

As respostas corroboram a constatação de que estamos diante de um processo burocrático e diversificado entre os vários Órgãos Reguladores, principalmente quando aparece a sugestão de unificação e padronização.

**Prestações de contas do investimento social público** – Quanto a isso, as respostas foram na linha de que são feitas muitas exigências, o que corrobora a observação de um processo extremamente burocrático.

**Outras sugestões sobre o tema** – Nesse campo, foram abordados mais uma vez o padrão único de prestação de contas e a utilização de um site específico para todas as prestações de contas do Terceiro Setor.

Além dessas questões, outros pontos não foram relacionados pelos inquiridos, sem nenhuma sugestão feita, apesar de constar como parte da pesquisa, a saber, Prestações de Contas do Investimento Social Privado, Prestações de Contas de Incentivos Fiscais e Prestações de Contas aos Órgãos Tributários (Receita Federal, Prefeitura, etc.).

### **Avaliação geral**

Neste item, foram atribuídas notas de 0 a 10 às prestações de contas no Terceiro Setor, tendo em vista a experiência e as respostas acima. A média aritmética das notas atribuídas foi de **6,69**. Esta média pode ser considerada boa, tendo em vista a amostra pesquisada.

No resultado geral da pesquisa, devemos considerar os seguintes aspectos:

- A amostra é muito pequena em relação ao total de entidades no Brasil;

- As entidades participantes arrecadam um alto volume de recursos, portanto fazem parte do grupo de elite do Terceiro Setor;
- Os eventos da OAB, normalmente, reúnem entidades altamente estruturadas;
- A grande maioria das entidades capta recursos públicos, portanto têm a necessidade premente de conhecer e atender à regulação existente.
- Todas as entidades pesquisadas estão sediadas no Sudeste a qual, conforme indicada nas pesquisas, é a região com um dos melhores índices de certificação do Terceiro Setor.

A pesquisa foi fundamental para as análises e conclusões propostas neste trabalho, porém pode ser estendida para um número maior de entidades diversificadas, procurando abranger uma amostra em nível nacional.

## CONCLUSÕES E RECOMENDAÇÕES

### CONCLUSÕES

Conforme demonstrado no capítulo 2, item 2.2, o marco regulatório do Terceiro Setor tem se mostrado tanto antigo como arcaico, composto de um conjunto de normas e regulamentos diversificados e não consolidados entre si. Isto cria uma grande dificuldade na gestão das entidades do Terceiro Setor e uma insegurança jurídica que afeta significativamente o desempenho das entidades.

A consequência deste marco regulatório até então vigente é um conjunto de certificações que, na prática, não traz grandes benefícios na gestão, controle e avaliação das entidades. As certificações se prestam muito mais à desoneração fiscal do que a um controle e avaliação do desempenho das entidades.

Uma das tentativas de estabelecimento de um marco atualizado foi a Lei nº. 9.790/99 que deu procedência à qualificação de OSCIP e destaca-se não somente por ser uma das mais recentes, mas também devido à edificação distinguida, permitindo que determinados membros de organizações da sociedade civil compartilhassem de sua edificação. Além disso, deve-se levar em conta seu conteúdo abordado – o ampliar e o decidir das áreas de ação; a identificação das entidades que têm fins públicos; a atualização e cumprimento de parcerias entre a sociedade civil e o governo, com base em critérios de eficácia e efeito, o ajuste dos mecanismos mais apropriados para receber responsabilidades de modo a garantir que os recursos de origem estatal sejam bem concentrados e efetivamente reservados a fins públicos; a elucidação, em seu texto legal, de quem poderia

solicitar a qualificação; a autorização para que as organizações defensoras de novos direitos pudessem requerer a qualificação; a possibilidade de remunerar dirigentes e de celebrar termos de parceria com o governo; a introdução de mecanismos da administração pública como eficiência, propaganda e economicidade.

Até mesmo o aspecto procedimental da lei deve ser contemplado, visto que a norma sugeriu a simplificação dos processos para o reconhecimento institucional das organizações da sociedade civil, a diminuição de custos operacionais e o agilizar de procedimentos para o reconhecimento institucional. A somatória destes aspectos e temas foram algumas das justificativas usadas pelos defensores da norma para apresentá-la como marco legal para o Terceiro Setor<sup>186</sup>.

Outra iniciativa meritória foi a aprovação da nova Lei da Filantropia (Lei 12.101 de 27/11/2009), comentada no Capítulo 3, item 3.6, a qual, apesar de não ser objeto desta dissertação, por ter sido sancionada após todo o trabalho de pesquisa, e, ainda, não regulamentada, demonstra um caminho de consolidação do marco regulatório da filantropia, eliminando um grande conjunto de normas e regulamentos que careciam de uma lei maior. Ela trouxe regras mais severas para o processo de certificação de entidades beneficentes de assistência social. Conforme vimos, a principal mudança introduzida pela lei refere-se à concessão e ao controle do Certificado de Filantropia pelos ministérios correspondentes à atividade social da entidade. Se por um lado esta função foi retirada de um órgão com representantes da sociedade civil (CNAS), por outro foi atribuída aos ministérios, quem primariamente deve conhecer todas as peculiaridades de cada ramo de atuação das entidades do Terceiro Setor.

---

<sup>186</sup> BARBOSA, Maria Nazaré Lins. Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público: avanços e perspectivas. **Revista Integração**, ano VI, n. 22, jan/2003.

Os resultados apurados na pesquisa de aderência ao marco regulatório, comentados no Capítulo 6, itens 6.2 e 6.3, são esclarecedores, pois se observa que apenas 8,6% das Entidades de Interesse Social no Brasil obtiveram a qualificação de OSCIP ou o Título de Utilidade Pública Federal. Este percentual reduz-se para 2,9% quando tratamos do CEAS e da isenção da quota patronal. Tal constatação nos leva à conclusão de que a aderência ao marco regulatório no Brasil é ainda irrelevante em relação ao total de entidades existentes.

Os percentuais são bem superiores quando analisamos a pesquisa realizada na OAB-SP e comentada no capítulo 6, item 6.6.2, em que 76% das entidades participantes têm OSCIP ou UPF, 43% têm o CEAS e 32%, a isenção da quota patronal. Também observamos no perfil dos participantes que se trata em sua maioria de entidades localizadas em São Paulo ou no seu entorno, com um alto volume de arrecadação anual e participantes assíduas destes eventos, o que justifica seu grau elevado de aderência ao marco regulatório. Por outro lado, cabe destacar nesta mesma pesquisa que 88% das entidades que não aderiram alegam como causa principal as dificuldades burocráticas.

Com relação às prestações de contas, cuja análise está comentada no item 6.5, fica claro que o modelo atual de certificações (UPF, OSCIP e CEAS) não se presta ao controle e acompanhamento das atividades do Terceiro Setor no Brasil, onde o percentual de entidades que prestam contas públicas é muito pequeno em relação ao todo, o que não permite um controle global sobre as atividades do Terceiro Setor no Brasil. Por outro lado, os investimentos sociais públicos por meio de convênios com os municípios, estados e Federação não exigem as certificações das entidades, o que significa que nem o próprio governo proporciona que as entidades observem a regulação estabelecida por ele próprio.

Esse fato cria uma dicotomia muito relevante no processo de prestação de contas do Terceiro Setor no Brasil, pois as entidades que obtêm as certificações, que são a minoria, prestam um grande volume de contas, algumas delas divulgadas publicamente, enquanto a maioria (mais de 90%) que não aderiu ao marco regulatório não presta contas publicamente, a não ser por iniciativa própria.

Entendemos ser este o principal fator conclusivo deste trabalho, ou seja, de que o marco regulatório não obriga, nem mesmo incentiva, que as entidades do Terceiro Setor apresentem prestações de contas públicas que avaliem o seu desempenho e o resultado de suas atividades sociais. Considerando que não há tal obrigatoriedade de prestação de contas e um controle mais efetivo, por parte do poder público e da sociedade, não se cria uma cultura de *accountability* no Terceiro Setor, de uma forma geral, que permita uma avaliação completa dos resultados obtidos com os investimentos sociais e uma melhoria das condições de vida da sociedade necessitada.

Por outro lado, esses são fatores que permitem a coexistência de entidades sérias e daquelas com desvios de finalidades que estão constantemente na mídia e que são objeto de fiscalizações e de Comissões Parlamentares de Inquérito (CPIs), nas esferas municipal, estadual e federal.

Dessa forma, concorda-se sobremaneira com Olak e Nascimento<sup>187</sup> quando estes afirmam que a falta de transparência é, algumas vezes, proposital, no sentido de “encobrir” escândalos envolvendo alguns gestores inescrupulosos, mal-intencionados, que se aproveitam da frouxidão da nossa legislação ou mesmo

---

<sup>187</sup> OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo. **Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)**. São Paulo: Atlas, 2006, p.23

usufruem os benefícios fiscais concedidos a entidades que de filantrópicas só tem o nome.

## RECOMENDAÇÕES

A partir das conclusões tiradas neste trabalho, entende-se que o marco regulatório para o Terceiro Setor poderia ser completamente revisado priorizando-se a visão de gestão, governança e transparência das entidades. Esta revisão poderia levar em consideração a reestruturação de toda a legislação do Terceiro Setor, criando o Estatuto do Terceiro Setor nos moldes do Estatuto da Pequena e Média Empresa com definições claras sobre atividades, certificações, prestações de contas e gestão das entidades do Terceiro Setor.

A formalização das entidades de interesse social poderia ser pelo, já existente, Cadastro Nacional de Entidades, de sorte a conhecermos exatamente quantas são, onde estão, o que fazem e quais os resultados alcançados.

Para cada grupo de entidade social (conforme seu volume de receitas), seria estabelecido um procedimento-padrão de prestação de contas pela internet, indicando os resultados econômicos com base na contabilidade e indicadores de desempenho que possibilitem a consolidação dos resultados, por atendimento, ramo de atividade, área geográfica, etc. Esta prestação de contas deveria ser responsabilidade de apenas um órgão, mantenedor do Cadastro Nacional de Entidades, talvez o Ministério da Justiça, que já tem uma metodologia desenvolvida. Todos os demais interessados, inclusive o Segundo Setor, poderiam utilizar estas informações que seriam públicas.

Dessa forma, as prestações de contas serviriam não só para manter o cadastro da entidade, mas principalmente para que se conhecesse o que a entidade está fazendo e o resultado disto para sociedade. Portanto, haveria uma mudança significativa no conceito de prestação de contas – que hoje está focada apenas no aspecto contábil-financeiro, ou seja, no quanto a entidade recebeu de recursos e onde foram aplicados por meio de comprovantes fiscais – para uma visão de *accountability*, a qual, além da questão financeira, preocupa-se em demonstrar os resultados sociais obtidos, tendo como base a missão da entidade, os recursos recebidos, os projetos executados e os benefícios auferidos pela sociedade necessitada.

Logicamente, esse controle seria de acesso público e proporcionaria dados e informações suficientes para que a sociedade pudesse acompanhar o desenvolvimento e os resultados do Terceiro Setor.

Todos os interessados, governo, iniciativa privada e público, em geral, poderiam conhecer o desempenho de todo o setor e de uma entidade específica, a fim de conhecer suas análises, investimento social, controle, gestão, enfim, a *accountability* do setor. Desta forma, teríamos uma transparência absoluta com a validação dos dados, inclusive por toda a sociedade.

Para substituir o conceito de certificação como mero objeto de desoneração fiscal e reduzir a discussão em relação à imunidade ou isenção tributária, far-se-ia uma tabela progressiva de tributos com base na receita, nos moldes da tributação do Super Simples, de forma que o percentual pago sobre a receita arrecadada englobaria todos os impostos e contribuições aplicáveis, inclusive a quota patronal. Evidentemente, a captação de recursos públicos estaria isenta destes tributos, pois, caso contrário, haveria um trânsito desnecessário de recursos. Explica-se: a

entidade recebe recursos públicos e paga tributos seria uma saída de dinheiro de um bolso para entrar no outro, com todos os entraves burocráticos pertinentes.

A tributação simplificada determinaria um controle adicional de arrecadação que, cruzado com a prestação de contas padronizada e fundamentada na contabilidade e em outros indicadores de desempenho sociais, permitiria uma clara avaliação do desempenho das atividades sociais no Brasil, por localidade, região, área social, tipos de beneficiários, etc., de forma absolutamente transparente e divulgada publicamente pela sociedade, uma vez que o pressuposto seria de acesso público a este cadastro nacional de entidades.

A sustentabilidade do Terceiro Setor deveria ser proporcionada por recursos privados, estes objeto de incentivos fiscais, geração própria de renda, com desoneração fiscal, e recursos públicos (federal, estadual e municipal) que seriam destinados prioritariamente às entidades cadastradas e que prestassem contas periodicamente, pois a elegibilidade já estaria garantida por participar de um cadastro público e centralizado. Da mesma forma, os investidores sociais privados poderiam utilizar este cadastro para a avaliação das entidades as quais seriam alvos de seus investimentos. Por outro lado, a sociedade teria uma percepção clara de onde e como os recursos estariam sendo aplicados e qual a evolução dos resultados nas políticas públicas, principalmente na aplicação de recursos públicos.

Essas medidas permitiriam uma abrangência total sobre as entidades de interesse social, a simplificação de todo o processo de gestão e controle, proporcionando assim a separação do “joio e do trigo” no Terceiro Setor.

Consideramos que o Terceiro Setor, apesar de sua natureza privada, não deverá ser refratário a este tipo de controle e de tributação, uma vez que seu espírito de interesse social e público ficaria muito mais transparente. A sociedade

conheceria, de fato, sua importância nas políticas públicas brasileiras, por meio de números efetivos e indicadores de desempenho e, principalmente, limitando a existência das entidades, tidas como “pilantrópicas”, que utilizam recursos públicos, privados e dos benefícios fiscais para interesses escusos. Não devem ser esquecidos, neste momento, nossos modernos conceitos de governança, transparência e antigos conceitos de moral e ética em relação à sociedade em que vivemos.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, Antonio Geraldo de. **Serviço Social e filosofia: das origens a Araxá**. 3. ed. São Paulo: Cortez; Piracicaba: UNIMEP, 1985.

ANDION, Carolina. Gestão em organizações da economia solidária. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 32, n. 1, p. 7-25, jan./fev., 1998.

ANDRADE, José Célio Silveira. Formação de Estratégias Sócio-ambientais Corporativas: os Jogos Aracruz Celulose-Stakeholders. In: ENCONTRO DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DOS PROGRAMAS DE PÓS-GRADUAÇÃO EM ADMINISTRAÇÃO, 25, 2001, Campinas. **Anais do XXV EnANPAD**. Campinas-SP: ANPAD, 2001.

ARAÚJO, Osório Cavalcanti. **Contabilidade para organizações do Terceiro Setor**. São Paulo: Atlas, 2005.

ARMANI, Domingos. O desenvolvimento institucional como condição de sustentabilidade das ONGs no Brasil. In: BRASIL. Ministério da Saúde. Secretaria de Políticas de Saúde. Coordenação Nacional de DST e AIDS (Org.). **AIDS e Sustentabilidade: sobre as ações das organizações da sociedade civil**. Brasília: Ministério da Saúde, 2001, p. 17-33.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ORGANIZACOES NÃO-GOVERNAMENTAIS (ABONG). **Estatuto da ABONG**. São Paulo: ABONG, 2003.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE ORGANIZACOES NÃO-GOVERNAMENTAIS (ABONG). **ONGs no Brasil: perfil e catálogo das associadas à ABONG – 2002**. São Paulo, 2002.

AYRES, Bruno R. C. Os centros de voluntários brasileiros vistos como uma rede organizacional baseada no fluxo de informações. **DataGramZero - Revista de Ciência da Informação**, Rio de Janeiro, v. 2, n. 1, fev/2001. Disponível em: <[http://www.datagramazero.org.br/fev01/F\\_I\\_art.htm](http://www.datagramazero.org.br/fev01/F_I_art.htm)>. Acesso em: 26 out. 2009.

BARBOSA, Ricardo R. Monitoração Ambiental: uma visão. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 32, n. 4, p. 42-53, out./ dez. 1997.

BARDIN, Laurence. **Análise de conteúdo**. 19. ed. Lisboa: Edições 70, 2008.

BASÍLIO, Patrícia Cristina. Diversos grupos da sociedade são beneficiados pelas Oscips, entidades que recebem verbas federais para o desenvolvimento de projetos sociais. **Espaço Cidadania**, São Paulo, ano 4, nº. 48, 2007. Disponível em: <<http://www.metodista.br/cidadania/numero-48/oscip-tem-mais-obrigacoes-legais/>>. Acesso em: 21 ago. 2009.

BETTIOL JÚNIOR, Alcides. **Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor**: um estudo de caso. 2005. 116 f. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo.

BOARD, John. *et al.* **Transparency and Fragmentation**: Financial Market Regulation in a Dynamic Environment. New York: Palgrave Macmillan: 2002.

BONSTEIN, David. **Como mudar o mundo**: empreendedores sociais e o poder das novas idéias. Rio de Janeiro: Record, 2005.

BRASIL. Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS) Resolução nº. 177, de 10 de agosto de 2000. **Diário Oficial da União**, Brasília, nº. 157-E - Seção 1 – terça-feira, 15 ago. 2000.

BRASIL. Conselho Nacional de Assistência Social (CNAS). **Quem somos e como funcionamos**. Brasília: CNAS, 2009. Disponível em: <<http://www.mds.gov.br/cnas/quem-somos/quem-somos-e-como-funcionamos>>. Acesso em: 23 jul. 2009.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 5 de outubro de 1988. 43. ed. Rev. e Ampl. São Paulo, Saraiva, 2009.

BRASIL. Decreto nº. 2.536, de 6 de abril de 1998. Dispõe sobre a concessão do Certificado de Entidade de Fins Filantrópicos a que se refere o inciso IV do art. 18 da

Lei nº. 8.742, de 7 de dezembro de 1993, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, terça-feira, 07 abr. 1998.

BRASIL. Decreto nº. 3.100, de 30 de junho de 1999. Regulamenta a Lei nº. 9.790, de 23 de março de 1999, que dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, quinta-feira, 1.º jul. 1999.

BRASIL. Decreto nº. 50.517, de 02 de maio de 1961. Regulamenta a Lei nº. 91, de 28 de agosto de 1935, que dispõe sobre a declaração de utilidade pública. Brasília, **Diário Oficial da União**, terça-feira, 02 maio 1961.

BRASIL. Lei nº. 10.825, de 22.12.2003. Dá nova redação aos arts. 44 e 2.031 da Lei nº. 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, terça-feira, 23 dez. 2003.

BRASIL. Lei nº. 10.406, de 10 janeiro de 2002. Institui o Código Civil (Novo Código Civil). **Diário Oficial da União**, Brasília, sexta-feira, 11 jan. 2002.

BRASIL. Lei nº. 12.101, de 27 de novembro de 2009. Dispõe sobre a certificação das entidades beneficentes de assistência social; regula os procedimentos de isenção de contribuições para a seguridade social; altera a Lei nº. 8.742, de 7 de dezembro de 1993; revoga dispositivos das Leis nºs. 8.212, de 24 de julho de 1991, 9.429, de 26 de dezembro de 1996, 9.732, de 11 de dezembro de 1998, 10.684, de 30 de maio de 2003, e da Medida Provisória nº. 2.187-13, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, segunda-feira, 30 nov. 2009.

BRASIL. Lei nº. 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, quinta-feira, 25 jul. 1991.

BRASIL. Lei nº. 8.742, de 7 de dezembro de 1993. Dispõe sobre a organização da Assistência Social e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, terça-feira, 08 dez. 1998.

BRASIL. Lei nº. 9.532, de 10 de dezembro de 1997. Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, quinta-feira, 11 dez. 1997.

BRASIL. Lei nº. 9.637, de 15 de maio de 1998. Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, segunda-feira, 18 maio 1998.

BRASIL. Lei nº. 9.790, de 23 de março de 1999. Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, quarta-feira, 24 mar. 1999.

BRASIL. Lei nº. 9.870, de 23 de novembro de 1999. Dispõe sobre o valor total das anuidades escolares e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, quarta-feira, 28 ago. 2001. 24 nov. 1999 (Edição extra).

BRASIL. Lei nº. 91, de 28 de agosto de 1935. Determina regras pelas quais são as sociedades declaradas de utilidade pública. (Alterada pela Lei nº. 6.639, de 8.5.1979). Rio de Janeiro, **Diário Oficial da União**, quarta-feira, 04 set. 1935.

BRASIL. Medida Provisória nº. 2.158-35, de 24 de agosto de 2001. Altera a legislação das Contribuições para a Seguridade Social - COFINS, para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e do Imposto sobre a Renda, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, segunda-feira, 28 ago. 2001.

BRASIL. Ministério da Justiça; Secretaria Nacional de Justiça; Departamento de Justiça, Classificação, Títulos e Qualificação. **Manual CNEs/MJ - Cadastro Nacional de Entidades Qualificadas pelo Ministério da Justiça**. Brasília: Ministério da Justiça, junho de 2007.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. **Instruções para requerer Certificado**. Brasília: MDSCF, 2009. Disponível em:

<<http://www.mds.gov.br/cnas/registro-e-certificado/instrucoes-para-certificado>>.

Acesso em: 23 nov. 2009.

BRASIL. Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome. **Prestação de Contas**. Brasília: MDSCF, 2009. Disponível em:

<<http://www.mds.gov.br/institucional/fundo-nacional-de-assistencia-social-fnas/prestacao-de-contas>>. Acesso em: 23 nov. 2009.

BRASIL. Secretaria da Receita Federal do Brasil. Instrução Normativa RFB nº. 971, de 13 de novembro de 2009. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). **Diário Oficial da União**, Brasília, terça-feira, 17 nov. 2009.

BRASIL. Secretaria Nacional de Justiça. Portaria SNJ nº. 24, de 11 de outubro de 2007. Cria o Cadastro Nacional de Entidades de Utilidade Pública-CNEs/MJ, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, segunda-feira, 15 out. 2007.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. A Reforma do Estado dos Anos 90. **Cadernos do Mare**, Brasília, nº. 1, 1997.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos; GRAU, Nuria Cunill. Entre o Estado e o mercado: o público não-estatal. In: BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos; GRAU, Nuria Cunill (Orgs.). **O Público Não-Estatal na Reforma do Estado**. Rio de Janeiro: FGV, 1999, p. 15-48.

BUENO, Wilson C. A Transparência na Comunicação Empresarial. **Comunicação Empresarial On Line – Artigos**. São Paulo. Disponível em:

<[http://www.comunicacaoempresarial.com.br/comunicacaoempresarial/artigos/comunicacao\\_corporativa/artigo7.php](http://www.comunicacaoempresarial.com.br/comunicacaoempresarial/artigos/comunicacao_corporativa/artigo7.php)>. Acesso em: 25 nov. 2009.

BUSHMAN, Robert M.; PIOTROSKI, Joseph D. What Determines Corporate Transparency? **Journal of Accounting Research**, Hoboken-NY, v. 42, n. 2, May, 2004.

CABRAL, Eloisa H. S. **Terceiro Setor: Gestão e Controle Social**. São Paulo: Método, 2007.

CAMARGO, Mariângela F. *et al.* **Gestão do Terceiro Setor no Brasil: Estratégias de captação de recursos para organizações sem fins lucrativos**. São Paulo: Futura, 2001.

CAMPOS, Anna Maria. *Accountability: Quando poderemos traduzi-la para o português?* **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 24, n.º. 2, 1990.

CARDOSO, Ruth. **O Futuro do Terceiro Setor**. II SEMINÁRIO INTERNACIONAL DO TERCEIRO SETOR PARCERIAS E ALIANÇAS: PONTES PARA A INCLUSÃO SOCIAL, 6 a 9 de julho de 2003, Palestra. São Paulo, Brasil.

CARVALHO, A. G. Governança Corporativa no Brasil em Perspectiva. **Revista de Administração**, São Paulo, v. 37, n. 3, p. 19-32, julho/setembro, 2002.

CARVALHO, Débora Nacif de. **Gestão e Sustentabilidade: um estudo multicasos em ONGs ambientalistas em Minas Gerais**. 2006. 157 f. Dissertação (Mestrado em Administração de Empresas) – Universidade Federal de Minas Gerais, Centro de Pós-Graduação e Pesquisa em Administração, Belo Horizonte. Orientadores: Prof. Ivan Beck Ckagnazanoff e Prof. Allan Claudius Queiroz Barbosa.

CASAS, Lucy de Las; LLOYD, Robert. NGO self-regulation: enforcing and a balancing accountability. **Charity Commission**, London, n.º. 210180, ago. 2006.

Disponível em:

<[http://www.oneworldtrust.org/csoproject/images/documents/2006\\_NGO\\_Self-Regulation\\_-\\_Enforcing\\_and\\_Balancing\\_Accountability.pdf](http://www.oneworldtrust.org/csoproject/images/documents/2006_NGO_Self-Regulation_-_Enforcing_and_Balancing_Accountability.pdf)>. Acesso em: 23 nov. 2009.

CASTELLS, Manuel. **A sociedade em rede: A era da informação: economia, sociedade e cultura**. São Paulo: Paz e Terra, 1999, v. 1.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Manual de procedimentos contábeis e prestação de contas das entidades de interesse social**. Brasília: CFC, 2003.

CORULLÓN, Mônica Beatriz Galiano; MEDEIROS FILHO, Barnabé. **Voluntariado na empresa: gestão eficiente da participação cidadã**. São Paulo: Peirópolis, 2002.

CUSTÓDIO, Helita Barreira. **Associações de Utilidade Pública**. 1972. Tese (Doutorado em Direito) – Faculdade de Direito da Universidade de São Paulo, USP, São Paulo.

DENKER, A. F. Maneti. **Método e técnicas de pesquisa em turismo**. 4. ed. São Paulo: Futura, 1998.

DONALDSON, T.; PRESTON, L. E. The Stakeholder Theory of the Corporation: Concerns, Evidence and Implications. **Academy of Management Review**, New York, v. 20, nº. 1, p. 65-91, jan. 1995.

DRUCKER, Peter. **Administração de Organizações sem fins lucrativos**. Princípios e práticas. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 1994.

ESCORSIM, Silvana Maria. A filantropia no Brasil: entre a caridade e a política de assistência social. **Revista Espaço Acadêmico**, Maringá-PR, nº. 86, jul. 2008. Disponível em: <<http://www.espacoacademico.com.br/086/86escorsim.htm>>. Acesso em: 23 jul. 2009.

FALCONER, Andrés Pablo. **A Promessa do Terceiro Setor**: um Estudo sobre a Construção do Papel das Organizações sem fins lucrativos e do seu Campo de Gestão. São Paulo: Centro de Estudos em Administração do Terceiro Setor, 1999.

FERNANDES, Rubem César. **Privado, porém público**. 2. ed. Rio de Janeiro: Relume Dumará, 1997.

FERRAREZI, Elisabete. **Organização da Sociedade Civil de Interesse Público**. A Lei 9.790/99 como Alternativa para o Terceiro Setor. 2. ed. (revista e ampliada). Brasília: Comunidade Solidária, 2002.

FERRAREZI, Elisabete. **OSCIP: Saiba o que são organizações da sociedade civil de interesse público**. Brasília. AED, 2002.

FISCHER, Rosa Maria. Gestão de pessoas nas organizações do Terceiro Setor. In: VOLTOLINI, R. **Terceiro Setor: planejamento e gestão (Org.)**. 2. ed. São Paulo: Senac, 2004.

FISCHER, Rosa Maria; FALCONER, Andrés Pablo. **Desafios da Parceria Governo Terceiro Setor**. Rio de Janeiro: Escola de Serviço Social da UFRJ, 1998.

FONSECA, Luzia Viana de. O Estado, o Terceiro Setor e o mercado: uma tríade complexa: In: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 16., 2000, Goiânia. **Anais...** Brasília: CFC, 2000. [CD Rom].

FREEMAN, R. E. **Strategic Management: a Stakeholder Approach**. Boston: Pitman/Ballinger, 1984.

FREEMAN, R. E.; REED, D. E. Stockholders and Stakeholders: a New Perspective on Corporate Governance. **California Management Review**, Miami, v. 25, nº. 3, p. 88-103, Spring 1983.

GASPARINI, Diógenes. Associação de utilidade pública: declaração. **Cadernos de Direito Municipal**, São Paulo, ano XIX, nº. 77, jan.-mar., 1986.

GIL, Antônio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1991.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e Técnicas de Pesquisa Social**. São Paulo: Atlas, 1999.

GODOY, A. S. Pesquisa qualitativa: tipos fundamentais. **Revista de Administração de Empresas**, São Paulo, v. 35, n. 3, p. 20-29, 1995.

GOLDSCHMIDT, Andrea. Estratégias de Comunicação para o Terceiro Setor. **Revista Integração**. São Paulo, CETS – Centro de Estudos do Terceiro Setor – FGV, ano 6, nº. 08, set. 2001. Disponível em:

<<http://integracao.fgvsp.br/ano6/08/financiadores.htm>>. Acessado em: 24 nov. 2009.

GOMES, Ana Lúcia. A nova regulamentação da filantropia e o marco legal do terceiro setor. **Rev. Serviço Social & Sociedade**, Perdizes-SP, Cortez, ano XX, nº. 61, p. 91-108, nov. 1999.

GROBMAN, Gary M., **Improving Quality Performance in Your Non-Profit Organization**. Harrisburg, Pennsylvania: Whitehat Communications, 1999.

GUIA DE BOA CIDADANIA CORPORATIVA. **Revista Exame**, São Paulo, ano 34, ed. 728, nº 24. São Paulo: Abril, 2000.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **As Fundações Privadas e Associações Sem Fins Lucrativos no Brasil – 2002**. Rio de Janeiro: IBGE, 2004. (Estudos e pesquisas. Informação econômica, nº. 4)

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA – IBGE. **As Fundações privadas e associações sem fins lucrativos no Brasil – 2005**. Rio de Janeiro: IBGE, 2008. (Estudos e pesquisas. Informação econômica, nº. 8)

INSTITUTO DE PESQUISA ECONÔMICA APLICADA. **Ação Social das Empresas**. Brasília: IPEA, 2000.

INSTITUTO NACIONAL DE SEGURIDADE SOCIAL – INSS. Diretoria de Arrecadação. **Consulta a Entidades Beneficentes de Assistência Social com Isenção da Contribuição Previdenciária**. Formulário de Serviço *on line*. Brasília: Ministério da Previdência Social, s. d. Disponível em: <[http://www020.dataprev.gov.br/pls/filantro/filan\\$.startup](http://www020.dataprev.gov.br/pls/filantro/filan$.startup)>. Acesso em: 20 ago. 2009.

IORIO, Cecília. Normas, procedimentos e instrumentos de transparência das organizações da sociedade civil sem fins lucrativos do Brasil. In: BRITO, Márcia Brito; MELO, Maria Emilia (Orgs.). **Hábitos de doar a captar recursos no Brasil**. Ciclo Assessoria para o Desenvolvimento. São Paulo: Peirópolis, 2007.

JORDAN, Lisa. Mechanisms for NGO Accountability. **Gppi Research Paper Series**, Berlin, n. 03, p. 1-20, fev. 2005. Disponível em: <[http://www.globalpublicpolicy.net/fileadmin/gppi/Jordan\\_Lisa\\_05022005.pdf](http://www.globalpublicpolicy.net/fileadmin/gppi/Jordan_Lisa_05022005.pdf)>. Acesso em: 23 nov. 2009.

KNIPHOFF, Dione; NAZZARI, Miriam; OLIVEIRA, Valcir. Terceiro Setor e inclusão social: o caso da Oscip nova aliança no oeste do Paraná. **Ciências Sociais em Perspectiva**, Cascavel-PR, v. 5, nº. 9, p. 95-108, 2º sem, 2006.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia do trabalho científico**. São Paulo: Atlas, 2001.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Técnicas de pesquisa**. São Paulo: Atlas, 1999.

LANDIM, L. M. **Defining Nonprofit Sector in Brazil**. New York: The John Hopkins University, 1993.

LANDIM, Leilah. Múltiplas Identidades das ONGs. In: HADDAD, Sérgio. (Org.). **ONGs e Universidades** - desafios para a cooperação na América Latina. São Paulo: Fundação Petrópolis, 2002, p. 17-50.

LANDIM, Leilah; BERES, Neide. **Ocupações, despesas e recursos: As organizações sem fins lucrativos no Brasil**. Rio de Janeiro: Nau, 1999.

LARROUDÉ, Elisa Rodrigues Alves; OLIVEIRA, Flávia Regina de Souza PANNUNZIO, Eduardo. **Perspectivas para o Marco Legal do Terceiro Setor**. São Paulo: GIFE, 2009.

LAURINDO, Amanda Silva Costa. **O papel do Terceiro Setor na efetivação dos direitos sociais: 1998 a 2006**. 2006. 110 f. Dissertação (Mestrado em Políticas Públicas e Processo) - Faculdade de Direito de Campos, UNIFLU, Campos dos Goytacazes-RJ.

LEAL, Edvalda Araújo; FAMÁ, Rubens. Governança nas Organizações do Terceiro Setor: um estudo de caso. In: SEMINÁRIOS EM ADMINISTRAÇÃO (SEMEAD), 10, 2007, São Paulo. **Anais...**, 2007. Disponível em: <<http://www.ead.fea.usp.br/Semead/10semead/sistema/resultado/trabalhosPDF/400.pdf>>. Acesso em: 22 nov. 2009.

MÂNICA, Fernando Borges. OSCIP, remuneração de dirigentes e repercussões tributárias. **Responsabilidade Social**, Brasília, 15 jul. 2003. Disponível em:

<[http://www.responsabilidadesocial.com/article/article\\_view.php?id=142](http://www.responsabilidadesocial.com/article/article_view.php?id=142)>. Acesso em: 21 ago. 2009.

MARCOVITCH, Jacques. Da Exclusão à Coesão Social: Profissionalização do Terceiro Setor. In: IOSCHPE, Evelyn Berg; VOIGT, Léo; SARAIVA, Hélvio; FALCÃO (Orgs.). **3º Setor: Desenvolvimento Nacional Sustentado**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1997. p. 121-130.

MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. **Regulação Estatal e Interesses Públicos**. São Paulo: Malheiros, 2002.

MAXIMIANO, A. C. A. **Administração de Projetos**: Como transformar idéias em resultados. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

MEREGE, Luiz Carlos; BARBOSA, Maria Nazaré Lins. **3º Setor: reflexões sobre o marco legal**. Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, 1998.

MODESTO, Paulo. Reforma Administrativa e marco legal das organizações sociais no Brasil. **Boletim de Direito Administrativo**, São Paulo, ano XIV, nº. 4, p. 231-244, abr. 1998.

MONTEIRO, Washington de Barros. **Curso de Direito Civil**. v.1. 39. ed. rev. e atual. por Ana Cristina de Barros Monteiro França Pinto. São Paulo: Saraiva, 2003.

MURARO, Piero; LIMA, José Edmilson de Souza. Terceiro setor, qualidade ética e riqueza das organizações. **Rev. FAE**, Curitiba, v. 6, n. 1, p. 79-88, jan./abr., 2003.

NÄSI, J. **Understanding stakeholder thinking**. Helsinki: LSR-Julkaisut, 1995.

NAZZARI, Rosana Katia. **Capital Social, cultura e socialização Política: A Juventude Brasileira**. 2003. Tese (Doutorado em Ciência Política) – Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Porto Alegre.

OLAK, Paulo Arnaldo. **Contabilidade de Entidades sem Fins Lucrativos não Governamentais**. 1996. Dissertação (Mestrado em Ciências Contábeis) – FEA, Universidade de São Paulo, São Paulo.

OLAK, Paulo Arnaldo; NASCIMENTO, Diogo Toledo do. **Contabilidade para Entidades sem Fins Lucrativos (Terceiro Setor)**. São Paulo: Atlas, 2006.

ORGANISATION FOR ECONOMIC CO-OPERATION AND DEVELOPMENT  
(Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico – OECD). OECD  
**Principles of corporate governance**. Paris: OECD, 1999.

PAES, José Eduardo Sabo. **Fundações e Entidades de Interesse Social: Aspectos jurídicos, administrativos, contábeis e tributários**. Brasília: Brasília Jurídica, 2003.

REGULES, Luis Eduardo Patrone. **Terceiro Setor: Regime Jurídico das OSCIPS**. São Paulo: Método, 2006.

RIFKIN, Jeremy. **O fim dos empregos: o declínio inevitável dos níveis dos empregos e a redução da força global de trabalho**. São Paulo: Makron Books, 1995.

SACHUK, M. I.; BIAZIN, C. C.; IGNATTI, E. C. T. Gestão do Terceiro Setor. In: SEMANA DO ADMINISTRADOR E O NOVO MILÊNIO, 20., Maringá, 2000. **Anais...** Maringá: UEM - Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2000, p. 525-537.

SALVATORE, V. **A racionalidade do Terceiro Setor**. In: VOLTOLINI, R (Org.). **Terceiro Setor: planejamento e gestão**. 2. ed. São Paulo: Senac, 2004. p. 17-24.

SANTOMAURO, A. C. **A Força do Terceiro Setor**. Meio&Mensagem, 25 set. 2000. p. 2.

SANTOS, Luiz Miguel Luzio dos. **O Modelo das OSCIP: Um Estudo de Instituições Educacionais Profissionalizantes na Cidade de Londrina**. 2002. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-Graduação em Administração, Universidade Estadual de Londrina, Londrina.

SILVA, Eduardo Krieger da. **Os efeitos da Lei 9.790/99 face ao gerenciamento de duas associações privadas qualificadas como organizações da sociedade civil de interesse público de Itajaí**. 2005. 142 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Centro de Educação de Biguaçu, Universidade do Vale do Itajaí, Biguaçu-SC.

- SILVA, Hélio. **Breve relato sobre o Terceiro Setor**. Disponível em: <<http://terceirosetor.blogspot.com/2008/01/breve-relato-sobre-o-terceiro-setor-.html>>. Acesso em 22 de nov. 2009.
- SZAZI, Eduardo. **Terceiro Setor: Regulação no Brasil**. São Paulo: Peirópolis, 2000.
- SZAZI, Eduardo. **Terceiro Setor: temas polêmicos 1**. São Paulo: Peirópolis, 2005.
- TENÓRIO, Fernando G. (Org.). **Gestão de ONGs: principais funções gerenciais**. 5. ed. São Paulo: FGV, 2001.
- TORO, José Bernardo. O papel do Terceiro Setor em sociedades de baixa participação (quatro teses para discussão). In: IOSCHPE, Evelyn Berg; VOIGT, Léo; SARAIVA, Hélvio; FALCÃO (Orgs.). **3º Setor: Desenvolvimento Nacional Sustentado**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1997.
- TOZZI ASSOCIADOS. **Agenda do Terceiro Setor**. São Paulo: Tozzi Associados, 2008. Disponível em: <<http://www.tozzi.com.br/integra.php?integra=3>>. Acesso em: 10 set. 2008.
- TRIVIÑOS, Aníbal Nivaldo Silva. **Introdução à pesquisa em ciências sociais: a pesquisa qualitativa em educação**. São Paulo: Atlas, 1987.
- TSAI, P. Y.; YAMAMOTO, M. M. Governança corporativa: Análise comparativa entre o setor privado e o terceiro setor. In: CONGRESSO CONTABILIDADE E CONTROLADORIA, 5., outubro/2005, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2005. Disponível em: <<http://www.congressosp.fipecafi.org/artigos22005/589.pdf>>. Acesso em: 23 set. 2009.
- VALARELLI, Leandro Lamas. **Gestão do Terceiro Setor: uma noção ampliada de captação de recursos**. Disponível em: <<http://www.rits.org.br>>. Acesso em: 23 nov. 2009.
- YOFFE, D. Captação de recursos no campo social. In: VOLTOLINI, R (Org.). **Terceiro Setor: planejamento e gestão**. 2. ed. São Paulo: Senac, 2004.

ZARIFIAN, P. Valor, organização e competência na produção de serviço. In: SALERNO, M. (Org.). **Relação de serviço**: produção e avaliação. São Paulo: SENAC, 2001. p. 96-149.

ZEITHAML, V. A.; PARASURAMAN., A.; BERRY, L. L. **Delivering Quality Service**. New York: The Free Press, 1990.

# **ANEXOS**

## MARCO REGULATÓRIO (\*)

Anexo I

### MARCO REGULATÓRIO

Anexo I

ÓRGÃO REGULADOR	TÍTULO	LEI	DECRETO	RESOLUÇÃO	INSTR. NORMATIVA
MINISTÉRIO DA JUSTIÇA	OSCIP	9790/99	3100		
CONSELHO NACIONAL DE ASSISTÊNCIA . SOCIAL-CNAS	FILANTROPIA	12101/09	2596	177	
INSTITUTO NACIONAL DA SEGURIDADE SOCIAL – INSS	QUOTA PATRONAL				971
MINISTÉRIO DA JUSTIÇA	U. P. F	91/35			

\* Como marco regulatório será analisada somente a legislação sobre a atribuição de certificações que exigem a prestação de contas.

Estatísticas do Terceiro Setor

Anexo III

ESTATÍSTICAS DO TERCEIRO SETOR

Anexo II

Entidades	UPF	OSCIP	TOTAL	%	CEAS	%	INSS	%	REGIÃO	A	B	C	D=B+C	E=D/A %	F CEAS	G+F/A %	H INSS	I=H/A %	
<b>BRASIL</b>	<b>338.162</b>	<b>12.227</b>	<b>4.680</b>	<b>16.907</b>	<b>5,0%</b>	<b>5.630</b>		<b>5.687</b>	<b>1,7%</b>										
<b>REGIÃO NORTE</b>	<b>16.164</b>	<b>218</b>	<b>189</b>	<b>407</b>	<b>2,5%</b>	<b>101</b>	<b>0,6%</b>	<b>76</b>	<b>0,5%</b>	NORTE	7.201	218	189	407	<b>5,7%</b>	101	1,4%	76	1,1%
Rondonia	2.752	56	44	100	3,6%	17	0,6%	8	0,3%	NORDESTE	45.366	1.408	677	2.085	<b>4,6%</b>	533	1,2%	439	1,0%
Acre	1.120	10	23	33	2,9%	3	0,3%	1	0,1%	SUDESTE	80.000	6.976	2.341	9.317	<b>11,6%</b>	3.359	4,2%	3.403	4,3%
Amazonas	2.908	40	34	74	2,5%	19	0,7%	20	0,7%	SUL	52.284	2.757	921	3.678	<b>7,0%</b>	1.312	2,5%	1.414	2,7%
Roraima	516	5	10	15	2,9%	3	0,6%	0	0,0%	CENTRO-OESTE	10.740	868	552	1.420	<b>13,2%</b>	325	3,0%	355	3,3%
Pará	6.609	68	46	114	1,7%	39	0,6%	33	0,5%	<b>REGIÃO NORDESTE</b>	<b>79.998</b>	<b>1.408</b>	<b>677</b>	<b>2.085</b>	<b>2,6%</b>	<b>533</b>	<b>0,7%</b>	<b>439</b>	<b>0,5%</b>
Amapá	388	6	11	17	4,4%	2	0,5%	1	0,3%	<b>TOTAL - BRASIL</b>	<b>195.591</b>	<b>12.227</b>	<b>4.680</b>	<b>16.907</b>	<b>8,6%</b>	<b>5.630</b>	2,9%	<b>5.687</b>	2,9%
Tocantins	1.871	33	21	54	2,9%	18	1,0%	13	0,7%	Religiosas	83.775 Entidades que não podem obter títulos e qualificações								
<b>REGIÃO NORDESTE</b>	<b>79.998</b>	<b>1.408</b>	<b>677</b>	<b>2.085</b>	<b>2,6%</b>	<b>533</b>	<b>0,7%</b>	<b>439</b>	<b>0,5%</b>	Ass. Profissionais	58.796	Idem							
Maranhão	8.629	115	38	153	1,8%	37	0,4%	21	0,2%	Sub -TOTAL	338.162								
Piauí	6.634	48	15	63	0,9%	17	0,3%	13	0,2%	Outras Entidades									
Ceará	14.588	329	136	465	3,2%	150	1,0%	144	1,0%	Empresas Lucrativas	263.449	Segundo pesquisa do IBGE trata-se de entidades sem fins lucrativos, mas não de interesse social (Condomínios, Partidos Políticos, Sindicatos, etc)							
R G Norte	4.856	92	46	138	2,8%	38	0,8%	30	0,6%	<b>TOTAL GERAL</b>	<b>601.611</b>								
Paraíba	6.603	85	62	147	2,2%	30	0,5%	42	0,6%										
Pernambuco	10.061	175	113	288	2,9%	81	0,8%	55	0,5%										
Alagoas	2.346	58	35	93	4,0%	25	1,1%	15	0,6%										
Sergipe	3.078	89	47	136	4,4%	22	0,7%	32	1,0%										
Bahia	23.203	417	185	602	2,6%	133	0,6%	87	0,4%										
<b>REGIÃO SUDESTE</b>	<b>143.444</b>	<b>6.976</b>	<b>2.341</b>	<b>9.317</b>	<b>6,5%</b>	<b>3.359</b>	<b>2,3%</b>	<b>3.403</b>	<b>2,4%</b>										
Minas Gerais	41.256	2.099	340	2439	5,9%	949	2,3%	846	2,1%	A - Entidade sem Fins Lucrativos - Pesquisa do IBGE									
Espírito Santo	6.877	206	196	402	5,8%	107	1,6%	81	1,2%	B - Site do Ministério da Justiça www.mj.gov.br - cidadania - Utilidade Pública Federal, em dia 28/08/08 às 13 hs									
Rio de Janeiro	26.653	899	380	1279	4,8%	384	1,4%	333	1,2%	C - OSCIP - Organização da Sociedade Civil de Interesse Público - Site do Min. da Justiça www.mj.gov.br - cidadania - OSCIP - dia 01/09/08 às 16 hs.									
São Paulo	68.658	3.772	1.425	5197	7,6%	1.919	2,8%	2.143	3,1%	D - Total de Utilidade Pública + OSCIP									
<b>REGIÃO SUL</b>	<b>76.888</b>	<b>2.757</b>	<b>921</b>	<b>3.678</b>	<b>4,8%</b>	<b>1.312</b>	<b>1,7%</b>	<b>1.414</b>	<b>1,8%</b>	E - Percentual do total de entidades com UPF e OSCIP em relação ao total de entidades.									
Paraná	25.472	1.257	482	1739	6,8%	559	2,2%	551	2,2%	F - Entidades portadoras do CEAS (Certificado de Entidade de Assistência Social), obtido por informação do CNAS em 10/09/2008									
Santa Catarina	21.771	588	214	802	3,7%	296	1,4%	284	1,3%	G - Percentual de entidades portadoras do CEAS em relação ao total de entidades									
R G Sul	29.645	912	225	1137	3,8%	457	1,5%	579	2,0%	H - Entidades com isenção da quota patronal - Site do INSS em 29/08/08 às 9 hs									
<b>REGIÃO CENTRO-OES</b>	<b>21.668</b>	<b>868</b>	<b>552</b>	<b>1.420</b>	<b>6,6%</b>	<b>325</b>	<b>1,5%</b>	<b>355</b>	<b>1,6%</b>	I - Percentual de Entidades com isenção de quota patronal em relação ao total de Entidades									
Mato Grosso do Sul	4.273	180	61	241	5,6%	78	1,8%	96	2,2%										
Mato Grosso	5.115	136	46	182	3,6%	48	0,9%	57	1,1%										
Goias	7.728	323	125	448	5,8%	114	1,5%	118	1,5%										
Distrito Federal	4.552	229	320	549	12,1%	85	1,9%	84	1,8%										

## Prestação de Contas do Terceiro Setor

Anexo III

### PRESTAÇÕES DE CONTAS AOS ÓRGÃOS REGULADORES

TÍTULO OU REGISTRO	Entidades	%	Quantidade de P. de Contas	
Entidade sem fins lucrativos	195.591	100%	2	A
OSCIP	4.680	2,4%	3	B
Utilidade Pública Federal	12.227	6,3%	8	C
CEAS	5.630	2,9%	9	D
INSS	5.687	2,9%	11	E

Foram considerados apenas os itens obrigatórios em função dos títulos e registros. Não foram consideradas as prestações de contas a órgãos tributários (7), por serem comuns a todas as Entidades, tampouco as prestações de contas aos órgãos fiscalizadores e investidores sociais, pois dependem de caso a caso.

- A - Conselho Fiscal e Assembléia de Associados.
- B- Item A mais a prestação de contas de OSCIP.
- C- Item A mais três utilidades públicas e três registros nas esferas Federal, Estadual e Municipal.
- D- Item C mais CNAS.
- E- Item D mais relatório de planejamento e relatório de atividades.

Caso seja uma Fundação com isenção do INSS, a quantidade aumenta para 12, uma vez que estas devem prestar contas anuais à Curadoria de Fundações do Ministério Público.

Órgão Tributários	7 prestações de contas
Órgãos Fiscalizadores	Depende da fiscalização
Investidores Sociais	Depende da captação de recursos



ORDEM DOS ADVOGADOS DO BRASIL  
SEÇÃO DE SÃO PAULO

**PALESTRA**

# FÓRUM SOBRE PRESTAÇÃO DE CONTAS DO TERCEIRO SETOR

9h30

**ABERTURA**

**Dr. Cláudio Ramos da Silva**

Coordenador da Comissão de Direito do Terceiro Setor da OAB SP; Advogado; Economista;  
Consultor Social; Pós-graduado em Direito Educacional e Instrutor de Marco Legal do Instituto Gesc

10 horas

**A VISÃO DO ADVOGADO**

**Expositor**

**Dr. Rodrigo Mendes Pereira**

Advogado. Graduado pela USP; MBA - Gestão e Empreendedorismo Social pela FIA/FEA/USP; Mestrando em Ciências da Religião pela PUC SP; Extensões pela EAESP/FGV; Presidente do Conselho Municipal de Assistência Social de Jundiaí SP; Vice-Presidente da Comissão de Direito do Terceiro Setor da OAB SP;  
Coordenador de Curso e Professor da ESA SP.

10h45

**A VISÃO DO AUDITOR**

**Expositor**

**José Alberto Tozzi**

Formado em Administração de Empresas pela FGV e em Ciências Contábeis; Pós-graduado em Análise de Sistemas e MBA Executivo Internacional pela USP; Mestrando em Administração de Empresas, com ênfase no Terceiro Setor, pela PUC SP; Contador e Auditor licenciado pela CVM; Membro do NEATS - Núcleo de Estudos Avançados em Terceiro Setor - PUC SP; Palestrante e Professor.

11h30

**A VISÃO DA ENTIDADE**

**Expositor**

**Alexandre Munck**

Graduado em Administração de Empresas pelas Faculdades Metropolitanas Unidas; MBA Executivo em Finanças pela FGV; Participou dos Cursos de Empreendedorismo e Finanças, pela Babson College, em Boston (EUA); Introdução a Relações Internacionais e Sistema Sócio-Cultural Norueguês na University of Oslo, em Oslo (Noruega); Sistema Financeiro Nacional (Profins), São Paulo (Brasil), e Sustentabilidade e Responsabilidade Social Empresarial na FGV; Diretor Administrativo-Financeiro do Instituto Paulo Freire.

**INTERVALO**

14 horas

**A VISÃO DO PODER PÚBLICO MUNICIPAL**

**Expositora**

**Gisele Karina Santana**

Bacharel em Ciências Contábeis pela UNIFEG; Pós-graduada em Controladoria, Auditoria e Perícia Contábil pela NIFRAN; ex-Gestora do Fundo Municipal da Criança e do Adolescente - FUNCAD/Osasco; Elaborou o Manual de Procedimentos para Convênios/Osasco-2008; Auditora de controle interno e instrutora de cursos.

14h45

**A VISÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS**

**Expositora**

**Silvana De Rose**

Coordenadora da Escola de Contas Públicas do TCE SP.

15h30

**DINÂMICA DE CAPTAÇÃO DE  
IDÉIAS DA PLATÉIA**

Os participantes serão convidados a apresentar idéias, em formulário específico.

16 horas

**ENCERRAMENTO**

**Dr. Cláudio Ramos da Silva**

**Data / Horário**

**28 de outubro (quarta-feira) – 9h30**

**Local**

**Salão Nobre da OAB SP**  
Praça da Sé, 385 – 1º andar

**Inscrições / Informações**

Mediante a doação de uma lata ou pacote de leite integral em pó – 400g, **no ato da inscrição**.  
Praça da Sé, 385 – Térreo – atendimento ou pelo [site: www.oabsp.org.br](http://www.oabsp.org.br)

**Promoção**

**Comissão de Direito do Terceiro Setor da OAB SP**

Presidente: Dra. Lúcia Maria Bludeni

**Apoio**

**Departamento de Cultura e Eventos da OAB SP**

Diretor: Dr. Umberto Luiz Borges D'Urso

\*\*\*Serão conferidos certificados de participação – retirar em até 90 dias\*\*\*  
\*\*\*Vagas limitadas\*\*\*

**Dr. Luiz Flávio Borges D'Urso**

Presidente da OAB SP



**11) - Prestações de contas Internas (Demonstrações Contábeis, relatórios de atividade, etc) são aprovados anualmente na assembléia de associados e Conselho Fiscal ?**

Sim     Não

**12) - A Entidade já recebeu algum *feedback* (retorno, questionamento) sobre as Prestações de Contas a Órgãos Reguladores (COMAS, CNAS, INSS, Ministério da Justiça, Utilidade Pública Estadual, Utilidade Pública Municipal, etc) ?**

Sim     Não     Não Aplicável

**13) – As Prestações de Contas de investimento social Público (Federal, Estadual, Municipal) têm sido analisada e questionada pelo órgão competente ?**

Sim     Não     Não Aplicável

**14) - As Prestações de Contas do investimento social privado têm sido verificadas e questionadas pelo investidor social ?**

Sim     Não     Não Aplicável

**15) – As Prestações de Contas de Incentivos Fiscais têm sido verificadas e questionadas pelo órgão competente ?**

Sim     Não     Não Aplicável

**16) – A Entidade tem obtido regularmente as certidões negativas dos Órgãos Tributários (Receita Federal, Prefeitura, INSS, etc) ?**

Sim     Não

**17) – A Entidade já foi fiscalizada pela Receita Federal, INSS, Tribunal de Contas, Controladoria Geral da União ?**

Sim     Não

**Aponte suas sugestões com relação às prestações de contas, segregadas por tipo: (utilizar o verso, se necessário, indicando o numero do item).**

**18) - Prestações de contas Internas (Demonstrações Contábeis, relatórios de atividade, etc)**

-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----

**19) - Prestações de Contas a Órgãos Reguladores (COMAS, CNAS, INSS, Ministério da Justiça, Estado, Município, etc)**

-----  
-----  
-----  
-----  
-----  
-----

**20) - Prestações de Contas do investimento social público**

-----  
-----

-----  
-----  
-----  
-----  
**21) - Prestações de Contas do investimento social privado**

-----  
-----  
-----  
-----  
**22) - Prestações de Contas de Incentivos Fiscais**

-----  
-----  
-----  
-----  
**23) - Prestações de Contas aos Órgãos Tributários (Receita Federal, Prefeitura, etc)**

-----  
-----  
-----  
-----  
**24) – Outras sugestões sobre o tema**

-----  
-----  
-----  
-----  
**25) – Atribua uma nota de 0 a 10 às prestações de contas no Terceiro Setor, tendo em vista sua experiência e as respostas acima.**

(   )

**26) - Identificação (Opcional)**

Nome: -----

Entidade: -----

Telefone ----- e-mail: -----

Autorizo o envio de informativos sobre o Terceiro Setor.            (   ) Sim            (   ) Não

**27) De sua sugestão de temas para futuros eventos da Comissão de Direito do Terceiro Setor:**

-----  
-----  
-----

**OAB-SP – COMISSÃO DE DIREITO DO TERCEIRO SETOR  
FORUM SOBRE PRESTAÇÃO DE CONTAS NO TERCEIRO SETOR (28/10/2009)**

**QUESTIONÁRIO**

**Solicitamos o preenchimento deste formulário para avaliação do processo de Prestação de Contas**

O total de participantes foi de aproximadamente 80 pessoas, sendo que foram recebidos 37 questionários totalmente preenchidos.

**PERFIL DAS ENTIDADES**

**1) Natureza jurídica**

( 33 ) Associação - 89%

( 4 ) Fundação – 11%

( 37 ) Total de Entidades

A quantidade de Associações no Brasil é bem superior à quantidade de Fundações.

**2) Titularidade**

( 21 ) Utilidade Pública Federal

( 7 ) OSCIP

(28) Total 76%

Entidades sem títulos ( 9 ) – 24%

( 16 ) Certificado de Filantropia-CEAS – 43%

O volume de 76% das Entidades com UPF ou OSCIP é surpreendente. A média brasileira em relação quantidade de entidades existentes é abaixo de 10 %. Também a quantidade de entidades com o CEAS está muito acima da média brasileira.

**3) Isenção da quota patronal do INSS**

(12) Sim - 32%

(23) Não – 62%

Não respondeu ( 2 ) – 6%

Também com relação a isenção da quota patronal do INSS a quantidade de entidades presentes foi muito superior à média brasileira.

**4) Caso a Entidade não tenha os títulos/qualificações acima (questão 2) e a isenção da quota patronal (questão 3), indique um ou mais motivos:**

Desconhecimento da legislação ( 1 ) 6%

Dificuldades burocráticas ( 14 ) 88%

Necessidade de prestação de contas ( 0 )

Falta de tempo e recursos ( 0 )

Falta de interesse em relação aos benefícios oferecidos ( 1 ) 6%

A grande maioria das Entidades que não obtiveram os títulos e qualificações atribuem a dificuldades burocráticas, portanto, indica que a regulamentação é muito complicada e burocrática.

**5) Assinale qual a faixa de receita anual da entidade no ano de 2008 (em R\$):**

- ( ) Até 50 mil
- ( 14 ) de 50 mil até 500mil - 39%
- ( 3 ) de 500 mil até 1 milhão – 8%
- ( 1 ) de 1 milhão até 2 milhões – 2%
- ( 10 ) de 2 milhões a 5 milhões - 27%
- ( 9 ) Acima de 5 milhões – 24%

Observa-se que a maioria das entidades estão num nível de arrecadação bem superior à media. Isto pode ser um indicativo de que a titularidade é mais presente nas entidades com maior potencial de renda.

**6) As receitas/recursos em sua maioria são oriundas de: (Atribua escala de 1 para a principal fonte, 2 para a secundária e assim por diante. (Para a não aplicável atribua zero):**

- ( 6 ) Empresas privadas 16%
- ( 4 ) Pessoas físicas 11%
- ( 21 ) Poder Público 57%
- ( 2 ) Incentivos Fiscais 5%
- ( 3 ) Geração própria 8%
- ( 1 ) Contribuições de Associados 3%

A tabulação da pergunta ficou prejudicada em função da escala atribuída. Optamos por considerar apenas o item 1 – principal fonte de renda. A maioria recebe recursos públicos o que também pode ser um indicativo da necessidade de titularidade.

**PROCESSO DE PRESTAÇÃO DE CONTAS**

**7) Publica as demonstrações contábeis, relatórios de atividades, balanço social, etc, em jornais, sites, informativos próprios ?**

- ( 27) Sim 73%
- ( 10) Não 27%

Parte significativa das entidades publicam suas prestações de contas, o que demonstra um processo altamente transparente.

**8) As demonstrações contábeis são auditadas ?**

- ( 25 ) Sim 68 %
- ( 10 ) Não 27%
- ( 2 ) Não respondeu 5%

Parte substancial das entidades tem um processo regular de auditoria, o que demonstra transparência, confiabilidade e melhoria contínua no processo.

**9) O processo de prestação de contas inclui (assinale quantas alternativas forem necessárias)**

- ( 37 ) Demonstrações Contábeis
- ( 37 ) Relatório Anual de Atividades/plano de trabalho
- ( 32 ) Cópias de documentos formais da Entidade
- ( 15 ) Relatório de Auditoria
- ( 23 ) Preparação de quadros e relatórios especiais
- ( 20 ) Balanço social

A totalidade das entidades tem nas Demonstrações Contábeis e Relatórios de Atividade como suas principais ferramentas de prestação de contas. Surpreende também o volume alto de balanços sociais.

**10) As prestações de contas estão suportadas/baseadas na contabilidade ?**

- ( 33 ) Sim 90%
- ( 2 ) Não 5%
- ( 2 ) Não respondeu 5%

Considera-se que a pergunta pode não estar adequadamente formulada, pois, todas as transações devem estar registradas na contabilidade. A questão é saber se a contabilidade é segregada por projetos e/ou financiadores.

**11) - Prestações de contas Internas (Demonstrações Contábeis, relatórios de atividade, etc) são aprovados anualmente na assembléia de associados e Conselho Fiscal ?**

- ( 31 ) Sim 84%
- ( 3 ) Não 8%
- ( 3 ) Não respondeu 8%

Parte significativa das entidades tem um adequado e formalizado processo de prestação de contas numa visão de governança.

**RETORNO SOBRE DAS PRESTAÇÕES DE CONTAS**

**12) - A Entidade já recebeu algum *feedback* (retorno, questionamento) sobre as Prestações de Contas a Órgãos Reguladores (COMAS, CNAS, INSS, Ministério da Justiça, Utilidade Pública Estadual, Utilidade Pública Municipal, etc) ?**

- ( 18 ) Sim 49%
- ( 14 ) Não 38%
- ( 3 ) Não Aplicável 8%
- ( 2 ) Não respondeu 5%

Parte das entidades não recebem retorno sobre suas prestações de contas. Isto pode indicar uma falha num processo de melhoria continua.

**13) – As Prestações de Contas de investimento social Público (Federal, Estadual, Municipal) têm sido analisada e questionada pelo órgão competente ?**

- ( 23 ) Sim 62%

( 5 ) Não 14%

( 6 ) Não Aplicável 16%

( 3 ) Não respondeu 8%

A grande maioria recebe um retorno sobre suas prestações de contas. Neste caso, trata-se do recurso financeiro colocado na entidade. A regulação obriga a existência de prestação de contas.

**14) - As Prestações de Contas do investimento social privado têm sido verificadas e questionadas pelo investidor social ?**

( 17 ) Sim 46%

( 11 ) Não 30%

( 9 ) Não Aplicável 24%

No investimento social privado não existe regulação que obrigue a prestação de contas. Depende da vontade do investidor social, portanto o índice de não verificação é alto.

**15) – As Prestações de Contas de Incentivos Fiscais têm sido verificadas e questionadas pelo órgão competente ?**

( 15 ) Sim 40%

( 3 ) Não 9%

( 15 ) Não Aplicável 40%

( 4 ) Não respondeu 11%

Idem a pergunta 13. Ha uma obrigatoriedade legal.

**16) – A Entidade tem obtido regularmente as certidões negativas dos Órgãos Tributários (Receita Federal, Prefeitura, INSS, etc) ?**

( 35 ) Sim 94%

( 1 ) Não 3%

( 1 ) Não respondeu 3%

O índice é alto principalmente porque na captação de recursos públicos é obrigatória a apresentação das certidões negativas.

**17) – A Entidade já foi fiscalizada pela Receita Federal, INSS, Tribunal de Contas, Controladoria Geral da União ?**

( 21 ) Sim 57%

( 14 ) Não 38%

( 2 ) Não respondeu 5%

Surpreende o volume de entidades já fiscalizadas. Talvez esteja alto em função do perfil econômico das entidades participantes.

**Aponte suas sugestões com relação às prestações de contas, segregadas por tipo: (utilizar o verso, se necessário, indicando o numero do item).**

## SUGESTÕES

### 18) - Prestações de contas Internas (Demonstrações Contábeis, relatórios de atividade, etc)

Mais simplificada

Falta orientação contábil

Apesar de existirem normas do Conselho Federal de Contabilidade, aparentemente nem todos os contadores conhecem da prática.

### 19) - Prestações de Contas a Órgãos Reguladores (COMAS, CNAS, INSS, Ministério da Justiça, Estado, Município, etc)

-Prazos maiores, formulários padronizados

-Os formulários do MJ são burocráticos

-Unificação

-Padronização

-Falta orientação

O processo parece burocrático e diversificado de acordo com o órgão regulador.

### 20) - Prestações de Contas do investimento social público

Muitas exigências

### 21) - Prestações de Contas do investimento social privado - **nenhuma**

### 22) - Prestações de Contas de Incentivos Fiscais - **nenhuma**

### 23) - Prestações de Contas aos Órgãos Tributários (Receita Federal, Prefeitura, etc) - **nenhuma**

### 24) – Outras sugestões sobre o tema

**--Padrão único**

**Padronização em site único**

## AVALIAÇÃO GERAL

25) – Atribua uma nota de 0 a 10 às prestações de contas no Terceiro Setor, tendo em vista sua experiência e as respostas acima.

( ) 9, 8, 5, 6, 8, 7, 6, 5, 6, 5, 7, 7, 8 – Media 6,69

A media geral de 6,69 pode ser considerada boa tendo em vista a amostra pesquisada.

- No resultado da pesquisa devemos considerar:
- A amostra é muito pequena em relação ao total de entidades no Brasil.
- As Entidades participantes tem um alto volume de recursos, portanto fazem parte do grupo de elite do Terceiro Setor
- Os eventos da OAB, normalmente, reúne entidades altamente estruturadas
- A grande maioria das entidades captam recursos públicos, portanto têm a necessidade premente de conhecer e atender a regulação existente.

- Todas estão sediadas na região sudeste indicada nas pesquisas, como a região com melhor índice de titularidade do Terceiro Setor.

A conclusão é que a pesquisa deve ser estendida para um numero maior de entidades diversificadas para corroborar os resultados.

Será feito um questionário sem respostas em aberto devido a dificuldade de tabulação.

As experiências aprendidas no questionário da OAB serão incorporadas neste novo.

Legenda

Questionário – preto

Tabulação das respostas – vermelho

Análise do pesquisador - azul